

A IMPORTÂNCIA DO CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL

THE IMPORTANCE OF INTERNAL CONTROL IN ADMINISTRATION MUNICIPAL PUBLIC

Letícia Gonçalves da Cruz¹
Jéssica Fernanda Pelissari Felix²
Eduardo José Freire³

RESUMO

O presente estudo abordou como tema a importância do controle interno na Administração Pública com o objetivo de evidenciar que no Controle Interno existe a relevância da adoção de um sistema integrado de indicadores de desempenho que contemplem o propósito de servir como instrumento de planejamento e avaliação de resultados da ação do gestor público municipal. O método utilizado foi o dedutivo e a metodologia aplicada foi a revisão bibliográfica. Além disso, os resultados evidenciam que a legalidade constitucional e a orientação a ser seguida para que se possa efetuar um controle com a qualidade necessária aos objetivos dos princípios dos atos da Administração Pública Municipal são: Legalidade, Impessoalidade, Moralidade, Publicidade e Eficiência. Pode-se concluir que, para que todos os avanços alcançados em uma administração não sejam bloqueados nas administrações posteriores, faz-se necessário, que todas as peças que formam o controle interno sejam implementadas por lei e, que para garantir e acompanhar seu funcionamento seja criado a Auditoria Interna que irá compor a Unidade Central de Controle Interno responsável pelo acompanhamento, controle e fiscalização dos atos administrativos municipais.

Palavras-chave: Controle Interno, Responsabilidade Fiscal, Administração Pública Municipal.

ABSTRACT

The present study addressed as a theme the importance of internal control in Public Administration with the aim of showing that in Internal Control there is the relevance of adopting an integrated system of performance indicators that contemplate the purpose of serving as an instrument for planning and evaluating the results of the action of the municipal public manager. The method used was the deductive and the methodology applied was the bibliographic review. Besides that, the results show that the constitutional legality and the orientation to be followed in order to carry out a control with the necessary quality for the objectives of the principles of the acts of the municipal public administration which are: Legality, Impersonality, Morality, Advertising and Efficiency. It can be concluded that, so that all the advances achieved in an administration are not blocked in the subsequent

¹ Acadêmica do 4º semestre de Ciências Contábeis da Faculdade de Alta Floresta (FADAF). E-mail leticiagonsalvescruz@outlook.com.

² Acadêmica do 4º semestre de Ciências Contábeis da Faculdade de Alta Floresta (FADAF). E-mail jessicapelissari@hotmail.com.

³ Mestre em Educação pela Universidade Federal de Mato Grosso/Bolsista/Membro do Grupo de Estudos e Pesquisa em Gestão e Financiamento da Educação Básica (GEPGFEB) da UFMT. Mestre em Contabilidade no Programa de Pós-Graduação da **Fundação Instituto Capixaba de pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças** (FUCAPE) *business school*. Telefone: (66) 99908-8489. E-mail: eduardofreire481@gmail.com.

administrations, it is necessary, that all the parts that form the internal control are implemented by law, and that to guarantee and monitor its functioning it is necessary Internal Audit was created, which will compose the Central Internal Control Unit, responsible for monitoring, controlling and inspecting municipal administrative acts.

Keywords: *Internal Control, Fiscal Responsibility, Municipal Public Administration.*

1 INTRODUÇÃO

O Sistema de Controle Interno busca concretizar a transparência das ações praticadas pelo Poder Público, mediante a constante observância da Lei n. 131/09 (Lei da Transparência) e a Lei n. 12.527/11 (Lei do Acesso às Informações), asseverando que os cidadãos desfrutam de todas as informações referentes ao emprego dos recursos públicos.

Acresce que o desempenho do Controle Interno é relevante e imprescindível para o acompanhamento do uso dos recursos públicos, ou seja, a boa aplicação dos recursos que o cidadão paga de tributos. E quando se fala na importância do Controle Interno na Administração Pública Municipal, pode-se entender que o controle será para toda a estrutura da Administração Pública, isto é, todos aqueles que movimentam recursos públicos. Porém, o aspecto direcional deste trabalho está focado no município, pois é na cidade que vivem as pessoas e o Poder Público Municipal está mais próximo desses indivíduos e, por isso, deverá direcionar sua dedicação e serviço ao povo dentro da legalidade constitucional.

No entanto, a ferramenta mais importante para o acompanhamento do Controle Interno está na contabilidade. Isso posto, o Controlador Municipal não poderá ser uma pessoa que desconheça dos princípios da contabilidade e da administração ainda que mantenha uma conduta pessoal inquestionável. Por certo, o responsável pela coordenação do controle interno do município será um especialista na matéria e adquirirá a função de consultor interno a respeito do tema oferecendo assessoramento a toda organização e, em especial, ao gestor público municipal.

Entretanto, esta pesquisa de cunho bibliográfico, tem o objetivo de evidenciar que no Controle Interno existe a relevância da adoção de um sistema integrado de indicadores de desempenho que contemplem o propósito de servir como instrumento de planejamento e avaliação de resultados da ação do administrador municipal.

O estudo se justifica pela necessidade de demonstrar que o controle interno é necessário em qualquer município, independente de seu porte. Contudo, quanto maior for a cidade, mais eficientes deverão ser os controladores e a forma de aplicação dos meios de fiscalização dado sua conjuntura econômica, complexidade e dificuldade no acompanhamento.

Deste modo, dividiu-se o trabalho em capítulos. O primeiro capítulo tratou da Introdução que discorreu sobre o tema, assim como o objetivo, a justificativa e a relevância do estudo para os gestores públicos. O segundo capítulo dissertou sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal, aspectos legais, controle interno, implantação, avaliação e credibilidade do sistema de controle, avaliação do sistema efetuada pelos órgãos de controle externo, responsabilidade dos integrantes e dos responsáveis pelo sistema de controle interno com o intento de fundamentar o tema da pesquisa. Por fim, o terceiro capítulo expôs os objetivos alcançados com o estudo realizado para a conclusão deste trabalho, tal como sugestões na aplicação do controle interno na administração pública.

2A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

O surgimento de uma lei regulamentadora da responsabilidade dos gestores públicos ao longo de um mandato ou cargo público não é novidade no Brasil. Mecanismos legais como a Lei n. 1.079/50, o Decreto-lei n. 201/67 e a Lei n. 8.429/92 (Lei da Improbidade Administrativa), são bastante conhecidas e dedicam-se totalmente a esse tema (ANDRADE, 2017).

Já a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) responsabiliza a parte da gestão financeira a partir de um controle periódico. Conceitua-se a LRF como “um código de conduta para os administradores públicos de todo o país que passa a valer para os três Poderes (Executivo, Legislativo e Judiciário), nas três esferas de governo (Federal, Estadual e Municipal)” (ANDRADE, 2017, p. 65).

Sendo assim, seu papel fundamental é aperfeiçoar a administração das contas públicas no Brasil. Assim, segundo Botelho (2014, p. 35):

Os governantes passarão a ter compromisso com orçamento e com metas, que devem ser apresentadas e aprovadas pelo respectivo Poder Legislativo. Para garantir a gestão fiscal responsável, a LRF estabelece regras e limites para o endividamento público, controle dos gastos com a seguridade, gastos com pessoal, e regras para a administração financeiro-patrimonial.

Do mesmo modo, indicações tornam-se obrigações, confirmando a necessidade do Controle Interno sem qualquer distinção de categoria ou tamanho de município.

O Art. 76 da Lei Federal n. 4.320/64 menciona bem as atribuições do Controle Interno, mas sucessivamente ficam dúvidas quanto ao alcance de suas ações, como é o caso dos municípios menores. Conforme Botelho (2014, p. 45):

A resposta afirmativa está inserida no Art. 74 da Constituição Federal, quando afirma que todos os poderes manterão, de forma integrada, o Sistema de Controle Interno, mesmo que cada Poder possua seu próprio sistema, mas a integração destes sistemas é responsabilidade do Poder Executivo. Por isso lhe compete elaborar, a cada final de exercício financeiro, a prestação de contas consolidada, não eximindo os demais Poderes de elaborarem suas respectivas contas.

Diante disso, o Executivo Municipal precisa requisitar mensalmente do Poder Legislativo o Demonstrativo de Numerário Mensal para que se possa consolidar em seu balanço os débitos, os créditos e os saldos.

Outro fator importante a ser seguido é o da segregação de funções. Quanto maior o grau de segregação de função, mais facilidade de obtenção do efetivo controle dentro de um Sistema de Controle Interno. Prima-se ainda, pelo comportamento da pessoa do controlador, uma vez que será da confiança pessoal do gestor, podendo assim, provocar conivência ou conluio em atos administrativos praticados por membros da alta administração ou alterar o resultado final esperado pelos relatórios do Sistema de Controle Interno.

2.1 ASPECTOS LEGAIS

Um apoio relevante da LRF foi a fixação que os fundamentais relatórios fiscais devam ter vasta divulgação, garantindo até mesmo a participação da sociedade no debate dos planos sendo, Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentária e Orçamento (PPA-LDO-LOA) (LUIZ et al., 2003).

De acordo com a LRF, todos os instrumentos divulgados deverão ter uma linguagem

simples e objetiva, afinal sua função é divulgar amplamente o desempenho gerencial do administrador público, principalmente no que diz respeito ao endividamento e realização de gastos. O relatório mais útil é o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), onde o público em geral, mesmo não entendendo de finanças públicas, poderá avaliar a gestão. Este relatório é composto por uma série de tabelas e demonstrativos que apresentam a forma como o orçamento público está sendo executado, como as receitas previstas estão sendo arrecadadas e como as despesas estão sendo comprometidas. Será publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre como caracteriza o Art. 52, da LRF (ARRUDA, 2020).

Pode-se, ainda, avaliar o cumprimento dos limites aos quais os administradores estão sujeitos. Incluem-se, os gastos com pessoal e as informações de operações de crédito – que aumentam a dívida pública. Este é o chamado Relatório da Gestão Fiscal (RGF), que deverá ser publicado a cada quatro meses (ARRUDA, 2020).

Lembra-se aqui que, está facultado aos municípios com população inferior a cinquenta mil habitantes optar pela divulgação semestral (Art. 63, LRF). A LDO, que aborda aspectos como a gestão de pessoal, investimentos em obras e aumento de tributos, também deve ser publicada (Lei n. 9.755). Contempla-se da mesma forma o Orçamento Anual. Este orçamento estima os recursos que deverão ingressar nos cofres públicos, além da autorização para que o gestor possa comprometer esses recursos na forma de despesas (ANDRADE, 2017).

Para tal, o acesso público deverá ser amplo, jornal local e regional de grande circulação, mural público e inclusive via *Internet*. Outro ponto importante na prestação de contas são as audiências públicas que deverão ser promovidas pelos municípios para a apresentação do Relatório de Gestão Fiscal, consoante o Art. 48 da LRF (ARRUDA, 2020).

O governante que não cumprir a LRF estará sujeito as sanções institucionais previstas na própria LRF e, as pessoais previstas na Lei Ordinária que trata de Crimes de Responsabilidade Fiscal (Lei n. 10.028 de 19/10/2000). As sanções institucionais como descrito por Arruda (2017, p. 68) são:

- a) Para o governante que não prever, arrecadar e cobrar tributos (impostos, taxas e contribuições) que sejam de sua competência, serão suspensas as transferências voluntárias, que são recursos geralmente da União ou dos Estados, transferidos, por exemplo, através de convênios, que permitirão a construção de casas populares, escolas, obras de saneamento e outros (art. 11, LRF);
- b) Para quem exceder 95% do limite máximo de gastos com pessoal, fica suspensa a concessão de novas vantagens aos servidores, a criação de novos cargos, novas admissões e a contratação de horas extras. Uma vez ultrapassado o limite máximo ficam também suspensas a contratação de operações de crédito e a obtenção de garantias da União (art. 22, parágrafo único, LRF).

Há, também, as sanções pessoais, em conformidade com a Lei 10.028/2000, que os governantes poderão ser responsabilizados de acordo com o tipo de infração à LRF, podendo acarretar, na visão de Arruda (2017, p. 69):

- a) Perda do cargo e a inabilitação, pelo prazo de cinco (5) anos, para o exercício de cargo ou função pública, eletiva ou de nomeação, sem prejuízo da reparação civil do dano causado ao patrimônio público ou particular;
- b) Cassação de mandato;
- c) Detenção de três (3) meses a dois (2) anos;
- d) Reclusão de um (1) a quatro (4) anos; e
- e) Multa de 30% dos vencimentos anuais do agente que lhe der causa, sendo o pagamento da multa de sua responsabilidade pessoal.

Portanto, as sanções alcançam todos os culpados dos três Poderes e nas três esferas de governo. Doravante, compete à sociedade cobrar atuações e providências de seus representantes públicos e avaliar se estão procedendo de maneira responsável na gestão fiscal. A finalidade é exatamente aumentar a transparência na administração dos gastos, admitindo que os mecanismos de mercado e a ação política sirvam como elemento de controle e punição dos governantes que não atuarem com probidade.

2.2 CONTROLE INTERNO

A fiscalização orçamentária, operacional, contábil, financeira e patrimonial da União é desempenhada pelo sistema de controle interno de cada Poder (ARRUDA, 2020). O Art. 74 da Constituição Federal explana sobre as finalidades do sistema de controle interno:

Art. 74 [...] I – avaliar o cumprimento das metas previstas no PPA, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União; II – comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto a eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado; III – exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União; IV – apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

Deste modo, visa confirmar a legalidade e aferir os efeitos, quanto ao efeito e eficácia da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e institutos da Administração Federal, como também do emprego dos recursos públicos por institutos de direito privado.

Outro intuito do sistema de controle interno, na opinião de Gil et al (2013, p. 95) é:

A de apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional. Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, deverão dar ciência tempestivamente ao Tribunal de Contas da União sob pena de responsabilidade solidária.

Assim sendo, o sistema de controle interno deve permitir o controle das metas instituídas pelo planejamento no PPA, tal qual do acompanhamento e execução dos programas de governo estabelecidos na Lei Orçamentária; controle da legalidade, legitimidade e economicidade (eficácia e eficiência) da gestão orçamentária, financeira e patrimonial, relativo a aplicação dos recursos públicos quer por órgãos da própria Administração quer pelo setor privado; o controle das operações de crédito, avais, garantias, direitos e haveres; e, apoiar o controle externo em sua missão institucional, seja oferecendo rotinas seguras para o desempenho das funções atribuídas à Administração Pública seja identificando originalmente as irregularidades ou vícios cometidos por administradores ou pessoas físicas ou jurídicas, submetidas a este controle (ANDRADE, 2017).

Nesse sentido, o sistema de controle interno tem a finalidade de assegurar nas várias fases do processo decisório, que o fluxo de informações e que a implementação das decisões se revistam de necessária legalidade, legitimidade e confiabilidade, perseguindo sempre quanto ao mérito, a economicidade, eficácia e eficiência.

2.3 IMPLANTAÇÃO, AVALIAÇÃO E CREDIBILIDADE DO SISTEMA DE CONTROLE

A administração pública é gerida pelo princípio da legalidade, desta forma, a

implantação do sistema de controle dar-se-á por lei. Seu ajuizamento decorrerá por parte do Controle Externo da própria Administração (Poder Legislativo) e pelos responsáveis do sistema. Para Galvão (2016, p. 141), “o ato de controlar está intimamente ligado ao de planejar. Dá retorno ao processo de planejamento e visa garantir que, por meio da aplicação dos recursos disponíveis, algum resultado seja obtido, na forma de produto ou de serviço”. No fato de ser área pública, dentre os efeitos a serem alcançados com os métodos de controle, destaca-se a garantia de que os aspectos legais estão sendo rigorosamente ressaltados. No dizer de Cruz (2007, p. 60):

A forma como o Município entendeu o seu Sistema de Controle Interno, quais são os protagonistas e respectivas responsabilidades devem ficar estabelecidos em documento de divulgação plena, onde todos os partícipes e também o público externo tenham conhecimento de como será seu funcionamento.

Partindo dessa premissa, o Sistema de Controle Interno terá o aval e a credibilidade da população do município. Fato que influencia a participação popular nas audiências públicas promovidas pelo Poder Executivo, reflexo de transparência na Administração Pública.

2.4 AVALIAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE

Como visto, o sistema de Controle Interno de uma entidade se compõe de diversos subsistemas interligados como: de orçamentos; de pessoal e folha de pagamentos; de patrimônio; de receitas; de créditos; de dívidas; de disponibilidades financeiras etc. Outrossim, cada subsistema terá o traço da sua forma contábil e administrativa de controle, indicando os seus responsáveis diretos (GLOCK, 2015).

No âmbito municipal, o sistema de controle interno é efetuado pelo Poder Executivo. Ademais, além da necessária normatização do sistema, também é necessário que um órgão central fique responsável pela sua coordenação e orientação, que, além de buscar a primazia sobre o referido sistema, através de constantes e rotineiras avaliações, com objetivo de determinar a possibilidade do sistema de controle interno, produzir dados contábeis confiáveis, proteger os ativos da entidade e identificar caminhos mais eficazes para o atingimento dos objetivos traçados, deve, sobretudo, responsabilizar-se pelas informações e assinaturas dos relatórios extraídos do sistema como um todo, para atender mandamentos legais, principalmente aqueles contidos na Lei de Responsabilidade Fiscal (GIL et al., 2013).

Vê-se então, que não se pode distrair que o Controle Interno sistêmico atua se auto-fiscalizando por órgãos e agentes públicos situados no interior do departamento do aparato administrativo. Faz parte da própria estrutura hierarquizada dos órgãos e entidades públicas o poder-dever de fiscalização dos superiores hierárquicos sobre os seus subalternos. Muitas vezes, o próprio órgão, entidade, ou autoridade pública responsável pela edição de determinado ato administrativo tem a competência-dever de proceder ao reexame do mesmo, quando questionada sua legalidade ou legitimidade (GLOCK, 2015).

2.2.1 Avaliação do sistema efetuada pelos órgãos de controle externo

Existindo um sistema de controle interno formalizado, isto é, estabelecido formalmente e funcionando sob orientação de um órgão central, tão mais fácil será a missão do Poder Legislativo e do Tribunal de Contas, cuja função, neste caso, segundo Glock (2015, p. 68), implicará em:

Verificar o grau de confiabilidade e eficiência com que atua o sistema de controle

interno, quanto a produção dos dados contábeis confiáveis e a proteção dos ativos. Quanto mais confiável esteja este sistema, menor será a quantidade de testes que a auditoria realizará; Compreender como se originaram os dados contábeis, conhecendo o sistema de informações que os produziram. Isso proporcionará maior segurança a auditoria, porquanto se alicerça em um número reduzido de informações e operações para dar embasamento a sua opinião; e Identificar a competência de cada órgão ou agente componente do sistema, de modo a identificar a responsabilização de cada ato praticado.

Sendo assim, o Órgão de Controle Externo tomando conhecimento da forma ou procedimento adotado no controle, de como se dá este controle, do momento que este controle se realiza – a priori, concomitantemente ou *a posteriori*, de quando e quem detém a responsabilidade implementação e execução deste controle, mais facilmente poderá exercer sua função principal que é a de fiscalizar as contas públicas, formando opinião sobre os frutos produzidos pelo controle (GIL et al., 2013).

2.2.2 Responsabilidade dos integrantes e dos responsáveis pelo sistema de controle interno

No âmbito municipal, a responsabilidade pela instituição do sistema de controle interno é do Chefe do Poder Executivo. Assim, ao Poder Executivo cumpre o poder-dever de instituir e manter operando. Por consequência, no âmbito municipal, a responsabilidade pela implementação e manutenção dos controles internos em cada atividade controlada é, do ponto de vista de Andrade (2017, p. 102):

Do Chefe do Poder Executivo: porém, desde a sua implementação e regulamentação, esta responsabilidade pode ser delegada ou repassada para cada administrador ou responsável pelo órgão ou setor, de maneira que a partir da delegação, qualquer irregularidade ou ilegalidade ocorrida deve ser comunicada pelo responsável, ao órgão central de controle interno ou diretamente ao órgão de controle externo, para a adoção das providências cabíveis, sob pena de responsabilidade solidária.

Sobre a questão, trata o § 1º do Art. 74 da Constituição Federal, que diz: “Os responsáveis pelo controle interno ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária”. Neste sentido, a Carta Matogrossense marca a mesma regra para o ambiente do Estado e dos Municípios, conforme previsto no § 1º do Art. 52: “Os responsáveis pelo Controle Interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dele darão ciência ao Tribunal de Contas, sob pena de responsabilidade solidária” (BOTELHO, 2014).

No entanto, a partir do momento que se estabelecem regras formais consolidados a forma do controle, como também, havendo a indicação do responsável direto pela atividade a ser desenvolvida, é possível imputar diretamente a responsabilidade ao agente executor do ato administrativo, principalmente quando as operações não se conformarem com aquelas dirigidas a sua subordinação, traçadas no ordenamento jurídico instituidor, ou se os atos praticados se consubstanciarem em atos ilegais ou irregulares (ANDRADE, 2017).

Também é cabível ao agente público responsável pela manutenção do sistema de controle interno a avaliação de sua eficiência e eficácia, de modo a proporcionar a identificação e correção das falhas ocorridas sob pena de responsabilidade pessoal pelas irregularidades, ilegalidades ou prejuízos existentes (ARRUDA, 2020).

Porém, caso o sistema de controle interno não esteja devidamente formalizado, ou esteja este operando parcialmente ou com deficiências, evidencia-se a possibilidade de

ocorrência de fraudes combinando com elevado grau de dificuldades com vistas a identificação da responsabilidade específica do agente executor. Isto posto, no âmbito municipal, a responsabilidade por quaisquer irregularidades, ilegalidades e ineficiência serão debitadas ao Chefe do Poder Executivo, pela razão de que a instituição do sistema de controle interno é de sua competência exclusiva (BOTELHO, 2014).

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os novos desafios impostos à gestão pública por meio da LRF estão a exigir que a administração municipal utilize com eficiência e eficácia os poucos recursos disponíveis, que atinjam os anseios da população e prestem contas de todos os seus gastos. A referida norma exige maiores resultados da ação do poder público por meio da gestão fiscal responsável, que passa a ser acompanhada mais de perto pela população devido à obrigatoriedade de publicação dos inúmeros relatórios e do uso de instrumentos de programação e planejamento voltados para os resultados das ações do Poder.

Deve, pois, figurar como prioridade da Administração, a implementação de políticas com vistas a atingir ao cumprimento de suas metas, alcançando seus resultados com o menor custo e atendendo aos anseios da população. Nesse ínterim, o sistema de Controle Interno a ser praticado deve dar prioridade as ações preventivas com o afastamento gradativo de uma cultura profundamente legalista e formalista, em favor de uma visão mais voltada para a administração por resultados, sem, contudo, desconsiderar os princípios da legalidade.

As ações de controle também deverão verificar a legitimidade, economicidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e a eficiência em todos os atos administrativos. (Art. 37 e 70 da Constituição Federal). É imperativo, pois, que a administração disponha de funcionários especializados integrantes da estrutura organizacional do Poder Executivo para auxiliá-lo a criar ou aprimorar os sistemas de controle interno e, assim, poder ajudar o Administrador Público a alcançar seus objetivos.

Como parte decisiva para a eficiência dos sistemas, todos os funcionários devem conhecer as regras e os instrumentos de controle que precisarão utilizar, formando assim um ambiente propício para a execução dos trabalhos. É importante registrar que um sistema contábil devidamente estruturado, com planos de contas comentados, rotinas e manuais de procedimento descrevendo suas principais funções, e, mais importante ainda, profissionais treinados e qualificados para operá-lo, representa boa parte do ambiente de controle interno. A contabilidade é a unidade que acompanha todas as atividades e elabora os demonstrativos principais que colocam em evidência os resultados alcançados.

E, para que todos os avanços alcançados em uma administração não sejam bloqueados nas administrações posteriores, necessário se faz, que todas as peças que formam o controle interno sejam implementadas por lei, e, que para garantir e acompanhar seu funcionamento seja criada a Auditoria Interna (ou funcionários designados especialmente para a função), que irá compor a Unidade Central de Controle Interno responsável pelo acompanhamento, controle e fiscalização dos atos administrativos municipais.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade pública na gestão municipal**. São Paulo: Atlas, 2017.

ARRUDA, Daniel Gomes. **Contabilidade pública**. São Paulo: Saraiva, 2020.

BOTELHO, Milton Mendes. **Manual prático de controle interno na administração pública municipal**. Curitiba: Juruá, 2014.

BRASIL. **Lei 1079, de 10 de abril de 1950**. Define crimes de responsabilidade e regula o respectivo processo de julgamento. Disponível em:
<https://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1950-1959/lei-1079-10-abril-1950-363423-normaatualizada-pl.html>. Acesso em: 10 nov. 2020.

BRASIL. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm. Acesso em: 09 nov. 2020.

BRASIL. **Decreto lei n. 201, de 27 de fevereiro de 1967**. Dispõe sobre a responsabilidade dos Prefeitos e Vereadores, e dá outras providências. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0201.htm. Acesso em: 11 nov. 2020.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [2020]. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 9 nov. 2020.

BRASIL. **Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992**. Dispõe sobre as sanções aplicáveis aos agentes públicos nos casos de enriquecimento ilícito no exercício de mandato, cargo, emprego ou função na administração pública direta, indireta ou fundacional e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8429.htm. Acesso em: 11 nov. 2020.

BRASIL. **Lei nº 9.755, de 16 de dezembro de 1998**. Dispõe sobre a criação de "homepage" na "Internet", pelo Tribunal de Contas da União, para divulgação dos dados e informações que especifica, e dá outras providências. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9755.htm. Acesso em: 11 nov. 2020.

BRASIL. **Lei Complementar n. 101, de 04 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em 20 nov. 2020.

BRASIL. **Lei Complementar n. 131, de 27 de maio de 2009**. Acrescenta dispositivos à Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm. Acesso em: 10 nov. 2020.

BRASIL. **Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011**. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº

11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm. Acesso em: 10 nov. 2020.

CRUZ, Flávio. **Auditoria governamental**. São Paulo: Atlas, 2007.

GALVÃO, Paulo Roberto; GIL, Antônio de Loureiro; OLIVEIRA JÚNIOR, Roberto de. **Gestão pública municipal de alto desempenho**. Curitiba: Juruá, 2016.

GIL, Antônio de Loureiro; ARIMA, Carlos Hideo; NAKAMURA, Wilson Toshiro. **Gestão: controle interno, risco e auditoria**. São Paulo: Saraiva, 2013.

GLOCK, José Osvaldo. **Sistema de controle interno na administração pública**. Curitiba: Juruá, 2015.

LUIZ, Wander.; PIRES, João Batista; DESCHAMPS, Jose. **LRF fácil: guia contábil da Lei de Responsabilidade Fiscal para aplicação nos municípios**. Brasília: CFC, 2003. Disponível em: http://www.geocities.ws/cpminformatica/contabilidade/LRF_CFC.pdf. Acesso em 20 nov. 2020.

A UTILIZAÇÃO DA INTERNET COMO FERRAMENTA ESTRATÉGICA EMPRESARIAL: O caso do sistema de diferenciação de humanos e robôs, ReCaptcha

THE USE OF THE INTERNET AS A BUSINESS STRATEGIC TOOL: The case of the human and robot differentiation system, ReCaptcha

Louis Lene Ketrin dos Santos¹
Antionielle Pagnussat²
Aparecida Cordeiro Fernandes³
Daniele Romanin da Silva Cunha⁴

RESUMO

Uma boa estratégia empresarial é muito importante para que as empresas possam ganhar competitividade e destacar-se através de diferencial que possa oferecer aos seus clientes. A internet como ferramenta estratégica é essencial para uma organização, e por entender essa importância o ReCaptcha é um grande exemplo de sucesso. Com esse exemplo, o objetivo foi destacar a importância da adequação das empresas as novas tecnologias como ferramenta de gestão, o exemplo ReCaptcha se adequa muito bem a esse propósito, pois principalmente nos dias atuais as empresas precisam diminuir gastos, aumento de ganho e de visibilidade no mercado, sendo assim a estratégia empresarial é um ponto muito importante a ser discutido dentro das organizações, onde aliando-se a internet como ferramenta que pode auxiliar ainda mais nesse processo. Para isso foi demonstrando ganhos que essa ferramenta pode trazer para as empresas, com propósito de incentiva-las a se adequarem as inovações do mercado, para isso foi detalhado através das atitudes tomadas pelo sistema à relação entre a estratégia e os ganhos alcançados através da mesma, com essa relação pode-se perceber a importância inovação como auxiliadora na elaboração de metas e consequentemente no alcance de objetivos empresariais.

Palavras chave: Recaptcha. Empreendedorismo. Estratégia.

ABSTRACT

A good business strategy is very important so that companies can gain competitiveness and stand out through the differential they can offer their customers. The internet as a strategic tool is essential for an organization, and by understanding this importance, ReCaptcha is a great example of success. With this example, the objective was to highlight the importance of adapting companies to new technologies as a management tool, the ReCaptcha example is

¹SANTOS, Louis Lene Ketrin Dos: Graduanda em contabilidade, Pós Graduanda em Auditoria e Perícia Contábil. Email: louislenek@gmail.com

²PAGNUSSAT, Antionielle: Contadora, Pós Graduada em Lato Sensu em Finanças Auditoria e Controladoria, Mestre em Contabilidade Gerencial. Email: antionielle@ajes.edu.br

³ Professora do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade do Vale do Juruena. Especialista em Gestão Pública. E-mail: aparecidacordeirofernandes@gmail.com

⁴ Mestre e Coordenadora do Curso de Ciências Contábeis - Faculdade do Norte de Mato Grosso - (AJES/MT), danieleromaninsc@gmail.com

very well suited to this purpose, because especially nowadays companies need to reduce expenses, increase earnings and visibility in the market, so business strategy is a very important point to be discussed within organizations, where allying the internet as a tool that can further assist in this process. For this, it was showing gains that this tool can bring to companies, with the purpose of encouraging them to adapt to market innovations, for this it was detailed through the attitudes taken by the system to the relationship between the strategy and the gains achieved through it, with this relationship it is possible to perceive the importance of innovation as an aid in the elaboration of goals and consequently in the achievement of business objectives.

Keywords: *Recaptcha. Entrepreneurship. Strategy.*

1 INTRODUÇÃO

Uma boa gestão estratégica é fundamental para as empresas, não é de hoje que essa pauta é discutida em meio às organizações. Com o avanço da tecnologia surgiram novos recursos essenciais no auxílio da gestão estratégica apresentando um grande potencial e novas possibilidades se bem aplicadas. A internet por sua vez, vem ganhando espaço para amparar esse processo e se tornando uma forma ampla e ágil no dia a dia das empresas, porém, alguns gestores ainda não se atentaram a grande revolução que essa ferramenta pode fazer por um negócio (AHRENS; 2017).

Nesse estudo será apresentado o grande feito pelo sistema de diferenciação de humanos e robôs ReCaptcha utilizando a internet como um meio primordial para o alcance de seus objetivos, dando um excelente exemplo que se bem aproveitadas, as oportunidades podem fazer muito por um empreendimento. “O Sistema ReCaptcha é um procedimento que envolve um robô que tem como função identificar se o usuário é uma máquina ou um humano, cujo objetivo é evitar a disseminação de *spams*” (RECAPTCHA; 2016).

Com a evolução do sistema, seus criadores resolveram aproveitá-lo para funções além do que lhe já era destinado, auxiliando no desenvolvimento de seus novos objetivos organizacionais e também de outras tecnologias, as quais serão tratadas adiante (RECAPTCHA; 2016).

Este trabalho tem o objetivo demonstrar a relação entre a estratégia utilizada pelos criadores do sistema ReCaptcha e as ferramentas de gestão. A partir daí será evidenciado como é importante a visão e a inovação para o aproveitamento de oportunidades dentro de um negócio que já existe. Para tanto, serão destacados os recursos que foram primordiais a serem considerados no momento de definir as estratégias desse negócio para que o objetivo de seus idealizadores fosse alcançado. O sucesso de uma organização depende alguns pilares essenciais para o bom funcionamento da mesma, pilares esses que podem ser facilmente observados na tática seguida pelo ReCaptcha, tais como gestão de pessoas, gestão de recursos físicos e financeiros.

Quanto aos objetivos esta pesquisa é caracterizada como exploratória e se apropria de dados qualitativos foram extraídos dos relatórios disponibilizados pela própria empresa. Os procedimentos técnicos são de pesquisa bibliográfica e de estudo de caso. A partir da análise da literatura em consonância com o caso do ReCaptcha foi possível destacar e confrontar a efetividade e ganho gerado pela estratégia executada.

Este artigo está organizado de modo que na segunda seção apresenta-se o referencial teórico que tem como objetivo estruturar a base da literatura acerca do tema; na seção de número três é apresentado o método; na quarta seção procede-se ao estudo efetivo do caso ReCaptcha e por fim, na quinta seção estão as considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CONSIDERAÇÕES SOBRE O RECAPTCHA

Com o passar dos anos e com o desenvolvimento cada vez mais crescente da tecnologia, tornou-se necessária a criação de mecanismos que pudessem, de alguma forma, conter *softwares* malignos que se apropriam da rede, podendo causar dentre as suas consequências, grandes prejuízos (SARA ROBSON; 2002). Alguns exemplos destes *softwares* mal-intencionados são os denominados “*bots* do mal”. No entanto, antes de entender o conceito do termo acima é necessário entender o que são os *bots*, uma vez que nem todos são utilizados para coisas ruins.

O termo *bot* tem origem da palavra “robô” e se refere a softwares programados para realizarem tarefas repetitivas, geralmente imitando ações humanas. Além da realização destas tarefas, também podem ser referidos como robôs de busca, pois, podem ser criados com o objetivo de indexar conteúdo, verificar sites, examinar segurança de acesso, entre outros. Essa tecnologia surgiu para facilitar a vida dos usuários da internet. Um exemplo claro do dia a dia são as notícias que são apresentadas no Facebook, por exemplo. Se não fossem os *bots*, os usuários precisariam entrar em cada perfil para buscar a notícia desejada, enquanto que com a utilização dos *bots*, esta tarefa é feita automaticamente, conforme cada perfil de usuário (FILIPE GARRETT; 2018).

Além disso, provavelmente qualquer pessoa já até tenha conversado com um *bot* pela internet, em aplicativos que funcionam com respostas automáticas, sendo utilizados especialmente como substitutos no atendimento ao consumidor, tirando dúvidas, resolvendo pendências e dando auxílios sobre um determinado assunto. Outro ponto a ser destacado é que os *bots* não são exatamente uma novidade que surgiu com a internet, pois este tipo de tecnologia já vinha sendo utilizada em vídeo games, computadores e em jogos clássicos como “Counter-Strike” e “StarCraft” por exemplo. Isso demonstra que estes robôs podem ter aplicabilidades diversas, conforme o que cada um foi programado para fazer (RODRIGO LOUREIRO; 2016).

Ou seja, os *bot's* que são programados para auxiliar nas atividades diárias o fazem com excelência sem gerar transtornos por isso, já os *bot's* programados para o mal, também executam suas tarefas como programado, porém para fins prejudiciais aos usuários. É justamente neste contexto em que se integram os “*bots* do mal”, pois assim como os robôs comuns, estes mecanismos malignos podem fazer varreduras na internet com a finalidade de cometer fraudes e causar problemas, como por exemplo, infectar computadores fazendo com que hackers possam ter livre acesso a dados de usuários (LBRITO; 2016).

Afinal, não é novidade alguma que a internet possui um lado bom e um lado ruim, e com os *bots* isso não é diferente. Eles costumam servir para roubo de identidade, domínio de um servidor com um grande número de acessos por segundo, compartilhamento de *fake news*, disseminação de spams, entre outras funcionalidades maliciosas (IGAL ZEIFMAN; 2017). Assim, justamente para conter o avanço maligno de robôs na rede, surgiu a necessidade de se criar um mecanismo que pudesse impor barreiras aos robôs. O termo Captcha, que ficou

mundialmente famoso na rede, é um exemplo de técnica de distorção de palavras, onde uma pessoa deve provar, literalmente, que “não é um robô” (NEW YORK TIMES; 2002).

2.1 ORIGEM DO CAPTCHA

O termo Captcha originou-se de *Completely Automated Public Turing Test to Tell Computers and Humans Apart*, que pode ser traduzido como “Teste de Turing Público Automatizado para Detectar se Você é um Computador ou um Humano”, sendo criado em 2003 pelos especialistas de computação Manuel Blum, Nicholas J. Hooper e Luis Von Ahn (TECHRADAR; 2018)

No entanto, antes de se falar mais sobre este recurso, é preciso entender a história que levou a criação do sistema, que se deu da seguinte forma: com o avanço da tecnologia, os gestores do site Yahoo! Vinham sofrendo diversos ataques com programas de computadores que imitavam as ações de adolescentes para participar das salas de bate papo de estudos, para roubar dados pessoais e até mesmo atuar na forma de *spams*, na promoção de produtos por meio de coletas e envios em massa de e-mails (SARA ROBSON; 2002).

Em uma teleconferência, Dr. Manber gestor administrador do Yahoo apresentou os problemas que vinha enfrentando a um grupo de pesquisadores de ciência da computação na Carnegie Mellon University (NEW YORK TIMES; 2002). "What we needed", said Dr. Manber, "was a simple way of telling a human user from a computer program" - "O que precisávamos", disse o Dr. Manber, "era uma maneira simples de diferenciar um usuário humano de um programa de computador" (SARA ROBINSON; 2002).

Foi aí então que um professor sugeriu que fosse desenvolvido um projeto conjunto com os alunos da universidade. Assim um dos acadêmicos, Luis Von Ahn, resolveu desenvolver um sistema de quebra cabeça em que somente os humanos pudessem decifrar facilmente, surgindo então o Captcha (NEW YORK TIMES; 2002).

O Captcha passa a ter em princípio, uma funcionalidade simples: o computador cria uma palavra aleatória e a distorce, cabendo ao usuário a identificação e a descrição correta da palavra apresentada, o que era uma atividade fácil para aos seres humanos, mas complexa demais para os *bots* da época, o que levou a milhões de usuários da internet a resolver Captchas diariamente (TECHRADAR; 2018).

O sistema funcionava basicamente com linhas de códigos de programação implantadas em determinados sites, fazendo a verificação dos usuários para determinar se o acesso está sendo feito por um humano ou um robô. Já no ano de 2012 era utilizado por mais de 350.000 sites para evitar os ataques de *bots* (HEGARTY ; STEPHANIE; 2012). “Devido à sua eficácia como uma medida de segurança, os Captchas são usados para promover proteger muitos tipos de sites, incluindo e-mail gratuito fornecedores, vendedores de ingressos, redes sociais, wikis e blogs” (LUIS VON AHN; 2008).

Outro aspecto importante a ser destacado na evolução do Captcha é a sua relação com o então conhecido Teste de Turing que em sua versão inicial funcionava da seguinte forma: uma pessoa avaliadora conversava simultaneamente com um humano e com um computador. Caso a pessoa avaliadora não conseguisse distinguir através do diálogo desenvolvido quem é o humano e quem é o computador, então o robô passaria no teste. Mais especificamente o teste funcionava como um “jogo de imitação”, para tanto eram utilizadas três figuras: “um homem (A), uma mulher (B) e um interrogador (C), que pode ser de qualquer um dos sexos”. Neste caso o objetivo do jogo é levar o interrogador, que permanece em um ambiente separado dos demais, a identificar quem é o homem e quem e a mulher (TURING, apud GUNKEL, DAVID J, 2017).

Com isso pode-se perceber que de fato as máquinas "são inteligentes", uma vez que podem facilmente se passar por humanos, e justamente baseado no teste de Turing que surgiu o Captcha para identificar as IA's (Inteligências Artificiais) que possam estar se passando por humanos nas redes. Assim, o Captcha teve sua origem baseada no Teste de Turing, mas adotando algumas diferenças: no Teste de Turing os humanos tentavam identificar robôs, enquanto que no Captcha, os próprios robôs tentam identificar outros robôs. Por este motivo o Captcha também é conhecido como "Teste de Turing Reverso" pois se apresentam desafios que somente um humano seria capaz de respondê-los corretamente (FREITAS; 2014).

O Captcha inicialmente obteve um grande sucesso, pois os robôs possuíam uma deficiência, eles não conseguiam ler palavras distorcidas ou rasuradas, sendo assim, só os humanos conseguiam ter êxito ao tentar decifrar palavras apresentadas pelo sistema (FREITAS; 2014).

2.2 A STARTUP RECAPTCHA

No ano de 2007 foi criada a Startup ReCaptcha, com o slogan "Parar Spam, ler livros". As pessoas perdiam cerca de dez segundos para cada Captcha resolvido, com isso surgiu à ideia de usar esse tempo para algo que fosse realmente útil. Além das palavras geradas pelo computador, também passaram a usar o Captcha para digitalização de livros antigos, onde eram selecionadas as palavras que computadores não conseguiam identificar e eram enviadas para o banco de dados do Captcha onde humanos conseguiriam decifrá-las facilmente (LUIS VON AHN; 2008).

Segundo o próprio criador do sistema, "livros físicos e outros textos escritos antes da era do computador estão atualmente sendo digitalizados em massa [...] Para preservar o conhecimento humano e tornar as informações mais acessíveis ao mundo" (LUIS VON AHN; 2008).

Este processo de análise humana para digitalização dos textos de livros antigos era de suma importância, afinal, livros antigos possuem tinta e folhas que foram degradadas com o tempo, tornando dificultoso para um computador decifrá-la, o que por outro lado seria relativamente fácil para uma pessoa comum. Por isso o Captcha começou a funcionar da seguinte forma: eram exibidas duas palavras, sendo uma que já era conhecida pelo sistema, e a outra a ser decifrada pelo usuário, tendo esta o fim puramente de digitalização de palavras de livros antigos (CONHECIMENTO; 2019).

A palavra já conhecida pelo computador servia para validar o usuário na plataforma, dependendo exclusivamente da efetivação da resposta correta pelo mesmo. Já a palavra desconhecida, no entanto, cumpria com a função de digitalização, onde após certo número de usuários responderem a mesma coisa, a palavra era então validada e confirmada automaticamente pelo sistema. (CONHECIMENTO; 2019).

É importante destacar que o usuário não sabia qual das palavras apresentadas se referia a palavra de validação ou a palavra de digitalização, acabando por certa forma, a ser obrigado a preencher as duas respostas do Captcha. Então, se o usuário respondesse corretamente a palavra já conhecida pelo sistema ele automaticamente entendia que a palavra a ser decifrada também estava correta, já que se entende que se tratava de um humano a decifrar as palavras apresentadas. Esse projeto era extremamente atraente para o Google, já que como um sistema de buscas é essencial que se tenha a disposição o máximo de informações possíveis para se tornar um pouco mais atrativo para os usuários. (TURING; 1950).

Em 2009 a startup Recaptcha foi comprada pela Google, quando já eram cerca de 200 milhões de palavras digitalizadas por dia dentro do sistema. Precisa-se destacar ainda que para cada palavra precisava ser apresentada para no mínimo 10 pessoas antes de ser confirmada e

digitalizada, ou seja, seriam necessários no mínimo 2 bilhões de acessos por dia para que tal feito fosse possível (RECAPTCHA; 2018).

Segundo Luis Von Ahn: “O mundo digita mais de 200 milhões de CAPTCHAs todos os dias em cada caso passando alguns segundos digitando o caractere distorcido. No total, isso equivale a centenas de milhares de horas humanas por dia”.

Para se ter ideia da quantidade, o processo de digitalização foi tão intenso que em 2011, o ReCaptcha terminou de digitalizar todo o acervo de jornais do New York Times desde 1851 a 2011, com mais de 3 milhões de artigos. Após este feito, a Google então começou um projeto ambicioso que tinha por objetivo digitalizar todos os livros existentes no mundo, o que seriam cerca de 130 milhões de unidades únicas. Até o ano de 2015 a Google já tinha digitado 25 Milhões de livros, o que se referia a uma quantidade considerável de digitalizações, uma vez que apenas 20% do total de livros estariam em domínio público (RECAPTCHA; 2018).

Outro aspecto importante a ser considerado está no fato de que os próprios *bots* foram se aprimorando. Enquanto que no início do projeto os robôs não conseguiam decifrar as imagens apresentadas aos usuários, com o tempo, os robôs passaram a decifrar estas imagens distorcidas com cada vez maior assertividade. Para conter os robôs, cada vez mais as palavras ficaram mais distorcidas, ao ponto que até mesmo as próprias pessoas nem sequer conseguiam mais resolver os textos apresentados pelo sistema, sendo necessária então a implementação de algum algoritmo de análise de risco (TECHRADAR; 2018).

O Algoritmo de Risco foi implementado no ReCaptcha em 2014, onde o usuário somente clicava em uma “caixinha” dizendo “Eu não sou um robô” recurso este chamado de NoCaptcha ReCaptcha. Aqui o sistema analisava o comportamento do usuário como um todo, avaliando o endereço de IP da máquina, os movimentos do mouse na hora de clicar dentro da caixinha, os locais de clique, a velocidade do clique, a rolagem na página, e tantas outras variáveis, como por exemplo, os Cookies do navegador do usuário (RECAPTCHA; 2014).

Com base em todas essas informações o sistema passou a identificar quem estava tentando acessar se era uma pessoa ou um *bot*. Caso as informações se enquadrassem em um perfil de normalidade, o sistema simplesmente liberava o usuário; por outro lado, caso houvesse suspeita sobre quem estaria acessando, então o sistema lançava desafios para serem resolvidos (com o grau de dificuldade aumentado a cada novo desafio), tornando-se novamente, um sistema eficaz (CONHECIMENTO; 2019).

Em 2017 o Google lançou o *Invisible ReCaptcha* e passou a não ser mais necessário clicar na “caixinha” para provar que não se é um robô, uma vez que o próprio sistema analisava o risco antes do usuário clicar em qualquer botão do site que exigisse verificação. Quando o usuário fosse considerado suspeito, ele ainda teria que resolver o ReCaptcha apresentado para conseguir o acesso. No ano seguinte, foi lançada ainda uma nova versão do Recaptcha, onde o algoritmo, ao tentar identificar se o acesso estava sendo feito por um humano ou um robô, verificava o comportamento do usuário e então distribuía uma pontuação relativa ao comportamento do acesso, cabendo ao gerenciador do site tomar a atitude de acordo com o grau de ameaça (RECAPTCHA; 2018).

No entanto, toda a problemática em relação à digitalização de livros fora do domínio público e as próprias atualizações que foram feitas no Captcha ao longo dos anos não destruíram a ideia de aproveitar o tempo humano para algo útil a empresa, uma vez que após já ter digitalizado milhões de livros, o ReCaptcha passou a usar imagens de números de casas e placas de ruas, para aprimoramento de buscas do Google Maps. Para que isso fosse possível, o ReCaptcha passou então a utilizar ao invés de palavras, um banco de imagens, apresentando ao usuário uma imagem já conhecida pelo computador e outra a ser decifrada, tal como se fazia com o processo de digitalização de livros (CONHECIMENTO; 2019).

Nos dias atuais o sistema não trabalha mais com imagens geradas aleatoriamente pelo computador, mas somente imagens reais. Estas imagens são utilizadas pela Google para que as pessoas treinem a sua inteligência artificial nas resoluções dos enigmas propostos. Assim, se no ReCaptcha aparece uma foto de um carro, e um certo número de pessoas clicar afirmando que aquilo é um carro, essa informação é armazenada, e utilizada sempre que alguém procurar por “carro” nas buscas da Google, Ele também usa isso como uma busca reversa, na busca por imagens, resultados mais precisos no Google Maps, nas fotos armazenadas no Google Fotos, e recentemente para aprimorar o carro autônomo da empresa, para garantir que ele obedeça às sinalizações de trânsito, e não ocasione acidentes (RECAPTCHA; 2014).

Ainda sobre este aspecto pode-se dizer que o Google tem inúmeras razões para treinar a inteligência artificial para reconhecer objeto nas imagens: “melhores resultados da Pesquisa de imagens do Google, resultados mais precisos do Google Maps e permitindo pesquisar na sua biblioteca do Google Fotos todas as fotos que você tirou de um objeto ou local específico”, além disso, o sistema aproveita para “garantir que seu carro sem motorista não atinja nada”, quando pede ao usuário para identificar placas de rua, “essencialmente, você está desempenhando um papel muito pequeno ao pilotar um carro sem motorista em algum lugar, em algum momento no futuro” (TECHRADAR; 2018).

Assim, torna-se extremamente conveniente a Google que se tenha à sua disposição centenas de milhões de usuários da internet para resoluções de seus ReCaptchas, “forçando” as pessoas utilizem seus recursos humanos e intuições, para construir o banco de dados e mecanismos de inteligência artificial da empresa. (HEGARTY, 2012).

2.3 RECAPTCHA, UM CASE DE SUCESSO

Quando é possível entender o modelo de negócio do ReCaptcha, é impossível não adentrarmos ao tema empreender, que basicamente é “saber identificar oportunidades e transformá-las em um negócio lucrativo” (SIGNIFICADOS; 2020). Assim se dá a origem do ReCaptcha, pois havia um problema a ser resolvido, que mesmo em meio ao mercado tecnológico o Yahoo! Não estava obtendo êxito ao tentar resolver. Através desse problema, surgiu então à oportunidade de um negócio lucrativo, desenvolvido por Luis Von Ahn, logo passou a atrair olhares de grandes empresas, como a Google que em 2009 adquiriu o sistema.

Para falar de empreendedorismo é preciso falar de empreendedores, que segundo Dornelas, “são pessoas ou equipes de pessoas com características especiais, que são visionárias, que questionam, que ousam, que querem algo diferente, que fazem acontecer, ou seja, que empreendem.” Sendo assim, “um empreendedor é uma pessoa inovadora que aumenta seu desenvolvimento por meio de uma revolução, aproveitando oportunidades e reinventando o seu negócio” (COSTA; BARROS; MARTINS; 2008).

Esses conceitos podem ser observados com facilidade no ReCaptcha, pois o problema com os “bots do mal” já havia sido resolvido, porém Luis Von Ahn ainda viu uma nova oportunidade de negócio em seu sistema, e lhe deu uma nova utilização. Afinal, a internet oferece um grande potencial estratégico, com isso proporciona vantagens na área de custos, destaque a produtos e serviços, melhor relacionamento entre clientes e empresa, além da possibilidade de utiliza-la para agilizar o alcance de objetivos empresariais. Para o ReCaptcha a internet é a base de seu projeto, ou seja, o sistema depende diretamente desse meio para funcionar, porém, a questão é se utilizar desse meio para o objetivo que almejavam. (MONTEIRO; 2009).

O ReCaptcha existia para um fim específico, porém, isso não impediu que fosse melhor aproveitado. É notório que se não fosse à adequação, a inovação, e empreendedorismo, os criadores do projeto poderiam limitar-se apenas a contratar funcionários e digitalizar livros de uma forma comum. Porém, com visão de negócio e abertura reconhecer a importância das novas ferramentas como aliadas na gestão estratégica, foi possível ver oportunidade de agilizar o processo, com menos recursos adquiridos diretamente pelo sistema. Com o grande público da internet, a ideia de usa-la como um recurso essencial para os negócios passou a atrair grandes interesses comerciais ao longo do tempo e conseqüentemente, a visão de negócios tradicionais mudou rapidamente, pois não basta as empresas obterem competitividade somente no meio físico de recursos, precisam também utilizar-se dos meios virtuais e recursos por ele oferecidos (JANISSEK. 2000).

O uso da internet aliado a uma boa estratégia pode trazer grandes resultados a organização, já que a tecnologia nos dias atuais tornou-se um elemento indispensável no aumento de vantagem competitiva. Logo, as empresas que não utilizam o potencial que a internet proporciona tendem a fracassar, tornando-se cada vez menos atrativas e menos competitiva em seus negócios (PORTER; 2002).

Portanto, se o ReCaptcha estava trabalhando na resolução de um problema para os sites e usuários da internet, logo seria uma boa ideia aproveitar esse recurso e tempo gasto para maximizar as vantagens sobre algum concorrente em potencial. Sendo assim é preciso entender o conceito de recurso, e como está relacionado às organizações. Um recurso, seja qual for, é um meio que permite obter o que se pretende, são os meios que permitem o bom funcionamento da empresa: quanto maior a disponibilidade de recursos, melhor será seu funcionamento. Para tanto, é necessária uma boa gestão para que os recursos sejam aplicados de acordo com a necessidade (CHIAVENATO; 2014).

Basicamente, “o sucesso de uma empresa depende de três recursos principais, que são: a gestão de pessoas, os recursos físicos e os recursos financeiros” (XAVIER; CAMARGO; BIEGELMEYER; 2014), esses conceitos serão abordados individualmente na quarta seção da pesquisa, onde se apresentará o caso do ReCaptcha, utilizando a literatura para um melhor entendimento da gestão dos recursos mencionados.

3 METODOLOGIA

Trata-se de uma pesquisa aplicada, com uma abordagem qualitativa. Quanto aos objetivos a mesma classifica-se como exploratória e utiliza os procedimentos técnicos de pesquisa bibliográfica e de estudo de caso para alcançar o objetivo geral.

Através da análise dos acontecimentos busca-se comprovar a importância da gestão dos recursos dentro da empresa alvo do estudo de caso. Espera-se que os leitores desse artigo consigam entender como funciona o sistema ReCaptcha, compreendendo sua importância para os usuários da Web e quais os resultados obtidos quando a empresa faz a correta gestão de seus recursos (AUGUSTO; 2020).

Por meio de cálculos estatísticos apurou-se os custos que a empresa deixou de ter com a estratégia adotada para o desenvolvimento do projeto, levando em consideração o salário mínimo dos funcionários dos Estados Unidos, já que sem a estratégia os gastos se limitariam aos funcionários que precisariam ser contratados no próprio local do projeto.

Para isso foram coletadas informações em sites de busca Scielo, Imperva, livros, e buscas através da biblioteca digital e no site do Recaptcha de onde foram extraídos os dados para análise, após a coleta dos elementos necessários.

Com base no projeto do ReCaptcha, elaborou-se o estudo de caso utilizando para tanto os dados disponibilizados pela própria empresa e a literatura pertinente ao tema. O objetivo do estudo de caso é encontrar na literatura uma relação entre as estratégias adotadas pela empresa e a gestão dos recursos físicos, financeiros e de pessoas. Para selecionar a bibliografia primeiramente foram feitas leituras sobre o tema, onde foram analisadas e levadas em consideração citações relevantes para a realização do artigo.

Foram utilizadas fontes primárias e secundárias, as primárias extraídas do próprio site do sistema ReCaptcha, onde foram publicadas suas atualizações, e entrevistas e palestras feitas por Luis Von Nahn, o criador do sistema. Nas fontes secundárias foram utilizados artigos de autores que já descreveram conteúdos relacionados ao tema, notícias e vídeos pertinentes ao conteúdo que pretende ser apresentado através desse artigo.

4 RELAÇÃO ENTRE O CASE DO RECAPCHA E OS CONCEITOS DE GESTÃO

Nesta seção serão expostos os conceitos de Gestão de Pessoas, Recursos Físicos e Financeiros, com o objetivo de relacionar tais conceitos com as práticas utilizadas pelo ReCaptcha. A partir desta relação será possível cumprir o objetivo geral da pesquisa.

4.1 GESTÃO DE PESSOAS

A princípio, antes mesmo de entender a relação da gestão de pessoas com o ReCaptcha é preciso entender o conceito da mesma, que se define como “uma associação de habilidades e métodos, políticas, técnicas e práticas definidas, com o objetivo de administrar os comportamentos internos e potencializar o capital humano nas organizações” (SIGNIFICADOS; 2020). Sendo assim, os “Recursos Humanos são recursos vivos, inteligentes, isto é, as pessoas que trabalham para a empresa, desde o presidente até o mais humilde funcionário” (CHIAVENATO; 2014).

A contabilidade estratégica de recursos humanos é o reconhecimento do pessoal como um recurso importante para organização no momento das definições estratégicas que visa a continuidade e sobrevivência das entidades, buscando a maximização dos retornos de investimentos em recursos físicos, tecnológicos e humanos (TINOCO; 2003).

Ao se falar do ReCaptcha podemos relacioná-lo a esse sentido, inclusive estendendo o conceito de gestão de pessoas, e muito além das descrições anteriores, pois apesar de ter um número de funcionários reduzido atuando na empresa, tem ao seu favor uma legião de recursos humanos que não trabalham na empresa, porém contribuem na produção desses recursos em grande escala.

Nesse sentido é importante lembrar os números já destacados ao decorrer do trabalho: No ano de 2008 a empresa digitalizava cerca de 200 milhões de palavras, sendo que para isso era preciso que ao menos 10 pessoas respondessem a mesma coisa para o texto apresentado. Com isso, é relevante destacar que a ideia de digitalização de palavras de livros que os computadores não reconheciam, originou-se do fato de pessoas que pediam cerca de 10 segundos a cada Captcha resolvido, com isso Luis Von Ahn percebeu que este tempo poderia ser “melhor aproveitado”. (RECAPTCHA; 2018)

Com base nestas informações, é possível realizar um cálculo simples para entender o quanto de tempo humano a empresa consumia sem a necessidade de se remunerar: para produzir 200 milhões de digitalizações eram necessárias no mínimo 10 pessoas para a produção do conteúdo, com isso, chegamos a um total de no mínimo 2 bilhões de acessos por dia para tal feito. Considerando que cada pessoa leve os 10 segundos para a resolução do Captcha, seriam 20 bilhões de segundos afetados, o que equivale a 5,55 milhões de horas por dia. Suponhamos que fossem contratados americanos para que se obtivessem esse mesmo número de produção, com um valor de US\$ 6,34 por hora (considerando o salário mínimo dos EUA na época em questão) teríamos cerca de 35 milhões de dólares a serem pagos por dia que são economizados, já que com esse projeto não é necessário o pagamento do pessoal que efetua o processo de digitalização (COUNTRYECONOMY; 2020).

Ainda sobre o cálculo a cima é importante destacar que o cálculo apresentado não é exato, já que se fossem remunerar todos os colaboradores do projeto em questão os valores seriam variáveis, afinal, o ReCaptcha tem abrangência internacional, sendo assim, os valores pagos por hora variam de país para país onde o acesso e reconhecimento das palavras seriam feitos, seria errôneo nesse caso descrever valores com base em apenas um país, sendo assim, o cálculo a cima serve apenas para ilustrar o montante que minimamente foi reduzido dos custos da empresa. Outro ponto importante a se considerar é que se em uma hipótese, uma empresa decidisse contratar funcionários não seria preciso 10 pessoas para que uma palavra fosse validada, diferentemente do que ocorria com a metodologia utilizada pelo ReCaptcha. Nesse sentido o tempo utilizado para se realizar as digitalizações poderia variar dos 10 segundos apresentados anteriormente. Por isso, é claro que se uma empresa efetua a contratação de pessoal, pagando salário, como não ocorreu, é inteiramente eficaz destacar que o valor de horas gastas possui valor, mesmo que sem um retorno financeiro.

Mas o que isto tem a ver com o ReCaptcha? Necessariamente, tem tudo a ver. No modelo de negócios da Startup o fator Gestão de Pessoas vai além dos conceitos habituais para o termo, pois como relatado anteriormente, vai além dos funcionários contratados pela empresa, utilizando como mão de obra “gratuita” um público muito maior do que o próprio quadro de funcionários da empresa em si. É importante lembrar que os custos com mão de obra incidem sobre serviços prestados por pessoas com vínculo empregatício, sendo assim, uma empresa que não tem vínculo de acordo com as leis trabalhistas vigentes, não possui empregados, que conseqüentemente perdem os direitos e obrigações pertinentes. Assim, a diminuição de custos com pessoal é enorme, conseqüentemente gerando um aumento de produtividade muito maior (ALEXY, D; 2019).

Se por um lado isto é muito bom para a empresa, por outro, pode gerar várias críticas. O próprio ReCaptcha em si “foi criticado por ser uma fonte de trabalho não remunerado porque usa pessoas em todo o mundo para ajudar na transcrição. [...] sem pagar aos trabalhadores” (HAVEL JOHN; 2015).

O que agrava ainda mais este aspecto é o fato de que o ReCaptcha não está ligado apenas a serviços não essenciais em que o usuário pode simplesmente escolher usar ou não, pois são as diversas as “páginas de lojas, aplicativos [...], sites de redes como Pinterest, Zoom ou fóruns e grupos de suporte estão entre alguns dos exemplos de espaços que aplicam a ferramenta” Sendo assim, independentemente se o usuário busca uma simples diversão ou necessita realmente de um acesso importante ou, indispensável, ele se será obrigado a trabalhar para a empresa, não cabendo a ele a opção de escolha e muito menos, qualquer remuneração por isso (GARRETT, FILIPE; 2020).

4.1.1 Capital intelectual

“No passado, as fontes de vantagem competitiva eram o trabalho e os recursos naturais, agora e no próximo século, a chave para construir a riqueza das nações é o conhecimento” (MATOS; LOPES; 2008). O Capital Intelectual compõe o conhecimento, informação, propriedade intelectual, experiências adquiridas que podem ser utilizadas para gerar riquezas (STEWART; 1998).

O capital intelectual evidencia os investimentos humanos potencializando os recursos humanos, com visão de lucros futuros, pois se trata de um benefício intangível, mas de muito valor as empresas. No caso do ReCaptcha o capital intelectual das pessoas é um fator primordial para um desenvolvimento de qualidade, fator que não seria possível caso os usuários não soubesse ler e escrever por exemplo. O capital intelectual também pode ser considerado como soma entre capital humano e capital estrutural, pois compreende a capacidade que é preciso para oferecer soluções aos clientes, e com isso correspondem às habilidades, conhecimento e experiências dos funcionários das empresas na realização de tarefas (JÓIA; 2002).

A inovação organizacional pode ser percebida como a capacidade que as organizações têm para se reinventarem de forma equilibrada, está relacionada com a forma como é administrada a inovação interna em relação ao seu capital intelectual. É necessário que as empresas compreendam que os seres humanos são ativos que precisam ser valorizados e desenvolvidos, pois é muito importante que a empresa possua talentos humanos que se identifiquem com os valores da empresa e que estejam dispostos a auxiliar no alcance dos objetivos (MOREIRA; VIOLIN; SILVA; 2014).

As organizações com o passar do tempo estão cada vez mais atentos a importância do capital intelectual, e como uma boa gestão desses recursos podem trazer benefícios. Isso foi o que os gestores do ReCaptcha entenderam, que usando esse recurso essencial de pessoas e intelecto eles puderam alcançar os objetivos de uma forma rentável, mesmo que na maioria das vezes os usuários não saibam que contribuam para esses projetos. “Na verdade, o capital intelectual está a tornar-se o fator de produção mais importante, deixando para trás os fatores tradicionais da fórmula da produtividade: o capital e a mão-de-obra” (MATOS; LOPES; 2008).

4.2 RECURSOS FÍSICOS

Quanto aos recursos físicos, pode-se afirmar que “compreendem o espaço físico, os prédios e terrenos, o processo produtivo, a tecnologia utilizada no processo de produção dos bens e serviços produzidos pela organização” (LIMA; SOUZA; 2008). É notório que a internet é um fator primordial até na redução de custos empresariais, pois com ela é possível a execução de projetos a distância, assim como o método adotado pelo ReCaptcha, não sendo preciso gastos com recursos de estrutura, nem equipamentos de trabalho.

Recursos esses necessários para operações básicas da organização, seja para prestar serviços especializados, seja para produzir bens ou produtos, sendo primordiais para o bom funcionamento de uma organização, pois sem eles não teria como atender ao público desejado, onde conseqüentemente, não seria possível a geração de capital. Sendo assim, percebe-se a relação com o Recaptcha, sendo que ao utilizar a mão de obra não remunerada para resolver os Captchas, conseqüentemente conta com recursos físicos bem menores do que gastaria se fosse necessário fazer a contratação de pessoas para realização dessas atividades. (BATISTA; 2012).

Portanto, as próprias instalações da empresa e gastos a elas relacionados são muito menores, considerando que o serviço prestado pelo usuário é prestado de onde o acesso é

feito, descartando a necessidade de um estabelecimento, da mesma forma que o usuário utiliza seu celular, tablet ou computador, sua própria internet sem necessidade de suprimentos fornecidos pela startup.

4.3 RECURSOS FINANCEIROS

O terceiro e último recurso que está ligado ao sucesso da empresa é o recurso financeiro, que corresponde a “recursos monetários como capital, dinheiro em caixa e bancos, contas a receber, créditos, investimentos, etc.” (CHIAVENATO; 2014). Com os recursos financeiros é possível a contratação de pessoas, aquisição de patrimônio, compras de matérias primas e investimentos para retornos futuros. Assim o recurso financeiro é essencial para a organização, pois sem ele é impossível o giro de capital na organização, sendo assim é necessária uma boa gestão desse recurso (GROSSI; RODRIGUES; DUQUE; 2017).

No modelo de negócios adotado pelo ReCaptcha, a necessidade de recursos financeiros é pequena, pois a maior parte da execução do trabalho é feita sem possuir remuneração, além de uma necessidade de recursos físicos menores. Portanto, com um investimento relativamente baixo, os resultados podem ser em grande escala, sem uma necessidade de se girar capital como meio para obtenção de lucros a empresa.

Essa economia está diretamente ligada à diminuição dos custos, que podem ser definidos como “um gasto relativo a bens ou serviços utilizados na produção de um produto ou serviço” (MARTINS E; 2018). Sendo assim, valores que estão diretamente ligados a um produto ou serviço podem ser classificados como custo, pois são os gastos ocorridos durante o desenvolvimento de um projeto ou produto, cabendo aos gestores tentar minimizar ao máximo criando estratégias que o auxiliam nesse processo (SANTOS; 2018).

Diretamente relacionado a fatores de desenvolvimento, seja de um produto ou projeto, o custo diminui o lucro, os gastos que determinada empresa têm com a estrutura, desde aquisição das mercadorias, até os gastos na fabricação, matérias primas, mão-de-obra, preparação dos produtos, entre outros. (BEZERRA; CAROLI; 2015)

Novamente, é possível afirmar que o modelo adotado pelo ReCaptcha está avançado neste sentido, pois os gastos no processo são muito menores, gerando o “produto final” com um custo muito menor. Além disso, os gastos com infraestrutura são muito menores, tornando o projeto e o resultado final muito mais rentável. As despesas, que são os desembolsos feitos pela organização para a manutenção diária da empresa, ao ser gasto com os detalhes importantes para o negócio também são menores, pois é um reflexo de todos os fatores listados anteriormente (EGESTOR; 2018).

Já as receitas, que “são ganhos de capital, bem como ganho de natureza financeira [...] derivadas de investimentos e retornos financeiros” (BÜLLAU; 2000), pode-se afirmar que também podem ser de grande escala com o modelo adotado pelo ReCaptcha. A receita é o capital (dinheiro) que é ganho vindo da atividade da empresa, ou seja, são os valores, que a empresa adquire com a venda de seus produtos ou serviços, das aplicações financeiras, das cobranças de direitos autorais e de imagem, entre outros, é o que faz com que a empresa permaneça com suas portas abertas, pois sem receitas não é possível que a organização se mantenha (EGESTOR; 2018).

Outro ponto importante que a ser destacado é que o lucro acaba sendo uma consequência vinculada à receita nesse caso. Pelo fato de a ReCaptcha adotar um modelo onde os custos são extremamente baixos, com uma margem de produtividade muito alta, as receitas acabam tendo um aspecto muito positivo no negócio, o que pode ser facilmente

verificado nos cálculos apresentados anteriormente. O lucro corresponde a qualquer vantagem, benefício que se pode tirar de alguma coisa. É o que sobra das receitas depois de diminuir todas as despesas. O lucro é integralmente, a recompensa e a motivação para que as empresas continuem seu trabalho, pois o empreendimento precisa do lucro para o desenvolvimento e mantimento de uma empresa (FUJI; 2004).

A avaliação do lucro é bem definida como receitas menos gastos. Agrupando-se ao conceito dos autores alguns princípios contábeis, o lucro contábil pode ser adquirido pela confrontação entre as receitas geradas em um determinado período de análise versus os gastos ocorridos para a geração dessas receitas. Portanto o ReCaptcha, pode se considerar que pelo fato de as receitas serem muito maiores que as despesas, o lucro se torna presente no resultado do negócio gerado, pois na confrontação entre receitas e despesas tende a ser positiva. (MARQUES; BORINELLI, 2010).

4.4 O RECAPTCHA E SUA RELAÇÃO COM A MAIS-VALIA

Mais-valia é uma expressão criada por Karl Marx : Significa parte do valor da força de trabalho gasta por um determinado trabalhador em um projeto ou produção não é remunerado pelo patrão. Também é considerada como um aumento de receitas em relação as despesa (SIGNIFICADOS; 2020). Ou seja, todo que ultrapasse a produção necessária para pagar o custo do trabalho do funcionário, pode ser caracterizado como mais valia, já que o colaborador em questão receberá a mesma quantia salarial independente da quantidade produzida no mês.

“Para Marx, a mais-valia é a forma de exploração característica do capitalismo. Consiste na diferença entre o valor do produto e o valor do capital despendido no processo de produção” (LOYOLA; 2009). Aumento do valor de um bem ou de uma renda, após a sua avaliação ou aquisição, em virtude de fatores econômicos que não dependem de qualquer transformação essencial desse bem ou dessa renda.

A teoria marxista da mais-valia pode ser compreendida da seguinte forma: hipoteticamente um funcionário leva 2 horas para fabricar um par de calçados e nessas 2 horas sua produção é suficiente para pagar todo o seu trabalho, contudo, ele permanece mais tempo na fábrica, produzindo mais de um par de calçados e recebendo o equivalente à confecção de apenas um. Seria como se a partir da produção do segundo par de calçados o ganho fosse exclusivamente do patrão, nesse caso o funcionário estaria trabalhando 6 de suas 8 horas de jornada de forma gratuita (LOYOLA; 2009).

No ReCaptcha é visivelmente uma forma de “Mais-Valia do século XXI” pois se apropria de mão de obra humana, e conseqüentemente sem a remuneração, todo o conteúdo produzido pelos “colaboradores” do projeto se torna capital positivo para o sistema. A inovação é de grande importância para o desenvolvimento econômico, mas, como resultado da inovação de certo grupo de empresários como forma de aumento da mais-valia em relação ao trabalhador que se origina do lucro e crescimento constante de capitais, afinal por questão de sobrevivência das organizações precisam ser aumentadas (SANCHES; FREDERICO; 2008).

Com um objetivo claro e oportunidades de um projeto de sucesso, usando mão de obra qualificada, sem precisar ter custos com pessoal, essa foi a grande inovação feita pelos criadores do ReCaptcha, e uma oportunidade que, mesmo sendo uma forma de mais-valia moderna reduz em grande escala os custos da organização. Podemos perceber também através desse projeto que princípios éticos foram desrespeitados como descreve bem LUNG, 2012:

“Ao privar as pessoas de sua capacidade de escolha racionalmente, seja para resolver um ReCAPTCHA, também se deve livrando-os de sua liberdade.”

É importante ressaltar que, as estratégias adotadas pelas empresas sejam quais forem, precisam obedecer à legislação vigente e também princípios éticos relacionados a direitos e deveres a serem cumpridos dentro de uma sociedade. Mas como alguém pode julgar o sistema já que a intenção era levar conhecimento de uma forma ampla e acessível aos usuários? Mesmo que os fins não justifiquem os meios é notório que os impactos positivos a sociedade são muito maiores que os danos causados pelo projeto desenvolvido (LUNG, 2012).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com o avanço das tecnologias é possível observar que no ramo empresarial as empresas que não se adaptam às inovações como forma de estratégia perdem competitividade no mercado. Dessa forma, é importante discutir temas relacionados à importância da tecnologia como ferramenta auxiliadora na gestão empresarial.

Nesse estudo de caso observou-se a importância da internet como auxiliar das estratégias empresariais, contribuindo na agilidade e ampliação no alcance dos usuários, dando visibilidade e agregação de valor a um projeto ou produto.

A partir deste estudo é possível destacar a relevância da adequação das empresas às inovações, e principalmente, fazer com que reconheçam a importância da internet como ferramenta auxiliadora na gestão. Com base no sistema ReCaptcha é possível observar que a internet, acompanhada de uma boa estratégia torna-se uma aliada indiscutível, seja na agregação de valor empresarial, na promoção de um produto ou no desenvolvimento de planos estratégicos.

Com isso foi possível verificar que o sistema de diferenciação de humanos ou robôs tinha exata ciência de seus pontos fortes e fracos na busca de seus objetivos, fator primordial para os empreendimentos em qualquer ramo de atuação. Sendo assim, ficou clara a importância da utilização da internet como ferramenta de gestão para uma aceleração no alcance dos objetivos empresariais, e que é possível apresentar resultados inovadores, apresentando novos formatos para um determinado investimento, e dando novas formas a um negócio.

Na pesquisa são apresentados dados declarados pelo próprio sistema, e também pelo próprio criador do mesmo, possibilitando cálculos estatísticos dos custos que seriam gastos caso precisasse ter a mesma produtividade por dia, contratando apenas funcionários do próprio país, e também dos valores a serem pagos a esses funcionários com base em horas trabalhadas.

Destacando os principais recursos utilizados pelo ReCaptcha, pode-se observar que o recurso pessoal é o ponto de maior impacto, acompanhado pelos recursos financeiros e pelos recursos físicos, capazes de gerar uma vantagem competitiva de aumento de receitas e lucro, e diminuição de custos e despesas.

No entanto vale ressaltar que mesmo utilizando uma forma de “mais-valia moderna” o sistema não gerou maiores prejuízos aos usuários em questão, considerando que cada pessoa tem uma pequena porcentagem de contribuição para o projeto. Entretanto é importante salientar que se o sistema precisasse arcar com todo o custo, logo o projeto se tornaria inviável.

Embora esta pesquisa tenha se limitado a utilizar apenas o ReCaptcha e sua expertise para fins de estudo, existe ainda um vasto ramo de empresas que utilizam esta mesma metodologia de trabalho, criando um enorme campo a ser estudado e até mesmo, explorado, no que concerne a gestão produtiva e eficiente de recursos.

Isso tudo demonstra que a internet pode ser uma grande aliada de quem pretende explorá-la, pois não faltam exemplos de grandes negócios que se apropriaram do meio virtual para dinamizar os seus recursos e com isso, conseguir a “grande virada de chave” que promoveu o sucesso do empreendimento, a exemplo da empresa estudada no decorrer deste trabalho.

REFERÊNCIAS

ATALIBA, Geraldo; 2006; Hipótese de Incidência Tributária. 6ª edição. 8ª tiragem. São Paulo: Malheiros.

AUGUSTO, Cleiciele; 2020; Albuquerque et al . Pesquisa Qualitativa: rigor metodológico no tratamento da teoria dos custos de transação em artigos apresentados nos congressos da Sober (2007-2011; Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0103-20032013000400007&lng=en&nrm=iso>. access on 29 Oct. 2020. <https://doi.org/10.1590/S0103-20032013000400007>.

BALTHAZAR, Ubaldo César. História do Tributo no Brasil. 2005, p.17

CASCUDO, Leonardo Soares Matos; 2018; O Tempo E a Prescrição No Direito Tributário.

COELHO, Helder; 2012; Turing, 100 anos depois do seu nascimento já pode uma máquina pensar?, Disponível em: <https://core.ac.uk/download/pdf/323994419.pdf>

CONTÁBIL; O conceito de Contabilidade Tributária; 2020; Disponível em: <https://www.jornalcontabil.com.br/contabilidade-tributaria-o-que-e-e-como-funciona/>

COUNTRYECONOMY; 2020; Estados Unidos - Salário mínimo nacional. Disponível em: <https://pt.countryeconomy.com/mercado-laboral/salario-minimo-nacional/estados-unidos>

CTN PELA CONSTITUIÇÃO; 1988; Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/obras/ctn.htm>

D. GIANNINI – "Instituzioni di Diritto Tributário" – Milano – Dott. A. Giuffré Editore, 1974. P.6.

DORNELAS; José; 2020; Empreendedorismo Corporativo. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786587052045/cfi/0!/4/4@0.00:46.9>

FERREIRA, Luiz Guilherme de medeiros; Tributação na economia digital no Brasil e o conflito de competência 4.0: Perspectivas e desafios; 2019; Disponível em: <https://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:fbSZEAlurQwJ:https://www.joserobertoafonso.com.br/attachment/197652+&cd=8&hl=pt-BR&ct=clnk&gl=br>

FREITAS, Carlos Alessandro Sena de. Bots Sociais: Implicações Na Segurança E Na Credibilidade De serviços Baseados No Twitter. 2014. Disponível em: <https://repositorio.ufmg.br/handle/1843/ESBF-9Q3MMZ>

GARRETT, Filipe; 2018; O que é bot? Conheça os robôs que estão 'dominando' a Internet, Disponível em: <https://www.techtudo.com.br/noticias/2018/07/o-que-e-bot-conheca-os-robos-que-estao-dominando-a-internet.ghtml>

GARRETT, FILIPE; 2020; O que é reCAPTCHA? Entenda como funciona recurso de segurança do Google. Disponível em: <https://www.techtudo.com.br/listas/2020/07/o-que-e-recaptcha-entenda-como-funciona-recurso-de-seguranca-do-google.ghtml>

GOYZUETA, ANCCO, FLORES; Disponível em: <http://www.scielo.org/pe/pdf/ria/v18n4/a11v18n4.pdf>

HEGARTY ; STEPHANIE; 2012; A evolução desses irritantes testes de segurança online. Disponível em: <https://www.bbc.com/news/magazine-18367017>

IPERVA; 2016; Bot Traffic Report 2016; Disponível em: <https://www.iperava.com/blog/bot-traffic-report-2016/>

JANISSEK. Raquel; 2000; A Influência Da Internet Em Negócios Empresariais: Identificação e Caracterização de Elementos Para Análise de Sites. Disponível em: <https://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/2816/000281809.pdf?sequence=1>

KLEINA; NILTON, 2020; Existe algum perigo em conversar com bots?. Disponível em: <https://blog.avast.com/pt-br/existe-um-perigo-em-conversar-com-bots>

LBRITO; 2016; Bots do bem, bots do mal. Disponível em: <https://www.hsm.com.br/tecnologia-inovacao/bots-do-bem-bots-do-mal/>

LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO; 1966; Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm

LIPOVETSKY, G; SERROY, J. A; Cultura -mundo: Resposta a uma sociedade desorientada. Tradução de Maria Lúcia Machado. São Paulo: Companhia de Letras, 2011

LOUREIRO; Rodrigo; 2016; Entenda de uma vez por todas o que é um bot e como ele funciona, Disponível em: <https://olhardigital.com.br/noticia/entenda-de-uma-vez-por-todas-o-que-e-um-bot-e-como-ele-funciona/57075>

LOYOLA; Paulo Ricardo Gontijo; Valor e mais-valia: examinando a atualidade do pensamento econômico de Marx; Disponível em: <http://www.periodicos.ufc.br/argumentos/article/download/18937/29658>

LUIS VON,* BENJAMIN MAURER, COLIN MCMILLEN, DAVID ABRAHAM,

BLUM; Manuel; reCAPTCHA: Human-Based Character Recognition via Web Security Measures; 2008; Disponível em: http://www.cs.cmu.edu/~biglou/reCAPTCHA_Science.pdf

MATOS; Florinda; **LOPES;** Albino; 2008; Gestão do capital intelectual: A nova vantagem competitiva das organizações. Disponível em: <http://capitalintelectual.egc.ufsc.br/wp-content/uploads/2016/05/v14n2a07.pdf>

MOREIRA; Fabiano Greter, **VIOLIN;** Fábio Luciano, **SILVA;** Luciana Codognoto ; 2014; Capital intelectual como vantagem competitiva

NAKAGAKI, Ruti Kazumi; 2010; O Princípio Do Não Confisco No Direito Tributário.

RECAPCHA: Choosing the type of reCAPTCHA; 2014; Disponível em: <https://developers.google.com/recaptcha/intro>

RECAPTCHA; Invisible reCAPTCHA, 2018; Disponível em: <https://developers.google.com/recaptcha/docs/invisible>

ROBINSON, Sara; Human or Computer? Take This Test, Disponível em: <https://www.nytimes.com/2002/12/10/science/human-or-computer-take-this-test.html>

SANCHES; **FREDERICO;** 2008; Criatividade, Inovação e Controle nas Organizações. Disponível em: <http://www.anpad.org.br/admin/pdf/EOR-C1399.pdf>

SIGNIFICADOS; 2020, Significado de Empreendedorismo. Disponível em: <https://www.significados.com.br/empreendedorismo/>

SIGNIFICADOS; 2020, Significado de Gestão de Pessoas. Disponível em: <https://www.significados.com.br/gestao-de-pessoas/#:~:text=O%20que%20%C3%A9%20Gest%C3%A3o%20de,o%20capital%20human,o%20nas%20organiza%C3%A7%C3%B5es.>

SIGNIFICADOS; 2020; Significado de Mais-valia. Disponível em: <https://www.significados.com.br/mais-valia/>

STEWART, T. A; 1997; Intellectual capital. New York : Doubleday/ Currency

TECHRADAR; Captcha if you can: how you've been training AI for years without realising it; 2018; Disponível em Máquinas De Computação E Inteligência. Disponível em: <https://www.csee.umbc.edu/techradar.com/news/captcha-if-you-can-how-youve-been-training-ai-for-years-without-realising-it>

TURING; 1950;.edu/courses/471/papers/turing.pdf um estudo bibliográfico. Disponível em: <https://revistas.pucsp.br/ReCaPe/article/viewFile/21839/16084>

ZEIFMAN, Igal; 2017, Relatório de tráfego do bot 2016, Disponível em: <https://www.imperva.com/blog/bot-traffic-report-2016/>

ZEIFMAN; Igal, 2017; Relatório de tráfego do bot 2016 Disponível em: <https://www.imperva.com/blog/bot-traffic-report-2016/>

ANÁLISE DA ARRECADAÇÃO DO IPTU NO MUNICÍPIO DE ALTA FLORESTA-MT NO PERÍODO DE 2016 A 2020

ANALYSIS OF THE COLLECTION OF IPTU IN THE MUNICIPALITY OF ALTA FLORESTA-MT FROM 2016 TO 2020

Geisiely Dosso Karnoski de Jesus¹

Kariston Silva²

Hadassa Landherr Friske³

Eduardo José Freire⁴

RESUMO

O estudo buscou fazer uma breve análise sobre o IPTU no município de Alta Floresta – MT no período de 2016 a 2020 e apresentar informações referente ao imposto como: cálculo, legislação, arrecadação e aplicação dos recursos arrecadados. A pesquisa foi realizada por meio de uma exploração documental e bibliográfica com abordagem quantitativa. Quanto a amostra compreendeu 5 bairros da cidade sendo eles: Norte 1, 2 e 3; e Guaraná 1 e 2, tendo como fonte dos dados o Portal da Transparência e o TCE. Os resultados evidenciam que as alíquotas cobradas são variáveis, apesar disso, em 2019 o município fechou com arrecadação total de R\$ 6.879.502,74. Entre os bairros pesquisados o Norte 3 é o que mais gerou arrecadação para a cidade e, em uma somatória dos 5 bairros, em 2017, juntos tiveram arrecadação de R\$ 448.783,07. No que tange à aplicação, ficou evidente que o município obedeceu à lei que obriga a aplicabilidade de 25% na Educação e 15% na Saúde e, em 2016, ano de maior investimento, empregou um total de 31,96% na Educação e 21,50% na Saúde do valor arrecadado. Conclui-se que o município possui boa arrecadação, tanto por bairros quanto total, possui lotes bem distribuídos e obedece a Lei que estabelece o percentual de aplicação dos recursos.

Palavras-chave: IPTU, Arrecadação, Tributação Municipal, Direito Tributário.

ABSTRACT

The study sought to make a brief analysis of the IPTU in the municipality of Alta Floresta - MT in the period from 2016 to 2020 and to present information regarding the tax such as: calculation, legislation, collection and application of the collected funds. The research was carried out through a documentar and bibliographic exploration with a quantitative approach. As for the sample, it comprised 5 neighborhoods in the city: North 1, 2 and 3; and Guaraná 1 and 2, with the Transparency Portal and the TCE as the data source. The results

¹Discente do curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Alta Floresta (FAF). E-mail: karnoski_2001@outlook.com

²Discente do curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Alta Floresta (FAF). E-mail: karistonsilva@hotmail.com

³Bacharela em Ciências Contábeis, MBA em Finanças e Controladoria e Especialista em Auditoria Fiscal e Tributária e Docência do Ensino Superior pela Universidade Norte do Paraná, Brasil. Professora e tutora titular da União das Faculdades de Alta Floresta e tutora pela Universidade Norte do Paraná, Brasil. E-mail: hadassalf13@gmail.com

⁴ Mestre em Educação pela Universidade Federal de Mato Grosso/Bolsista/Membro do Grupo de Estudos e Pesquisa em Gestão e Financiamento da Educação Básica (GEPGFEB) da UFMT. Mestre em Contabilidade no Programa de Pós-Graduação da Fundação Instituto Capixaba de pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças (FUCAPE) *business school*. Telefone: (66) 99908-8489. E-mail: eduardofreire481@gmail.com

show that the rates charged are variable, despite this, in 2019 the municipality closed with a total collection of R\$ 6.879.502,74. Among the neighborhoods surveyed, North 3 is the one that generates the most revenue for the city and, in a sum of the 5 neighborhoods, in 2017, together they had collected R\$ 448.783.07. Regarding the application, it was evident that the municipality obeyed the law that requires the applicability of 25% in Education and 15% in Health, and in 2016, the year of greatest investment, employed a total of 31,96% in education and 21,50% in the health of the amount collected. It is concluded that the municipality has good collection, both by neighborhoods and total, has well distributed lots and obeys the Law that establishes the percentage of application of resources.

Keywords: IPTU, Collection, Municipal Taxation, Tax Law.

1 INTRODUÇÃO

O Poder Público, assim como as pessoas e as empresas, necessita de renda para se manter e, por isso, são aplicados os tributos. Posto isto, a tributação é uma das fontes de arrecadação dos recursos públicos e é realizada por três entes federativos que são: Secretaria da Receita Federal, Secretaria da Fazenda Estadual e a Secretaria Municipal. Logo, é possível constatar que:

A partir da Constituição Federal de 1988 verificou-se um fortalecimento do Ente Federativo por meio da participação dos Estados e Municípios no incremento de receitas tributárias, decorrentes da distribuição de competências para instituir e arrecadar tributos, tais como impostos, taxas e contribuição de melhoria (KIEFER; ANCELES, 2016, p. 02).

De acordo com a Constituição Federal (CF) de 1988, União, Estados e Municípios têm autonomia para administrarem as receitas arrecadadas, as despesas geradas pelo setor público e estabelecer as alíquotas na arrecadação de recursos. A CF também garante que a população tem direito a saúde, educação, segurança e infraestrutura de qualidade.

Dentre os tributos que os municípios arrecadam para garantir serviços à população está o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), que segundo Almeida (2009), é uma obrigação que tem como objetivo custear as despesas públicas em nível municipal, portanto, o referido tributo é essencial para o desenvolvimento de uma cidade.

Na opinião de Almeida (2009, p. 10), “discutir a arrecadação, em qualquer dos níveis do governo, é de fundamental importância para a construção da cidadania”, e contribui para a transparência em relação à arrecadação e atenção ao orçamento público, pois apresenta a aplicação dos recursos coletados.

Deste modo, surge interesse em averiguar a arrecadação do IPTU dos bairros Norte 1, 2 e 3 e Guaraná 1 e 2 nos anos de 2016 a 2019 no município de Alta Floresta – MT, visando especificamente: a) analisar o número de cadastros nos bairros Norte 1, 2 e 3 e Guaraná 1 e 2; b) identificar o processo de arrecadação do IPTU no município; c) verificar o valor total da arrecadação e a evolução no período; e, d) apresentar a aplicação do tributo no município.

Além disso, a pesquisa colabora para penetrar num ambiente político-social, tendo em vista que o IPTU é um imposto de ordem política, porém que tem a destinação voltada para o bem-estar social. É sabido que há estudos abordando essa temática, mas o diferencial do presente reside nos objetivos anteriormente delineados, que por sua vez, não foram especificados em outros trabalhos da literatura.

O presente trabalho encontra-se estruturado em cinco seções: a primeira apresenta o tema pesquisado, especifica os objetivos e evidencia a justificativa da temática; a segunda

trata de aspectos teóricos que corroboram para a fundamentação teórica; a terceira informa os procedimentos metodológicos empregados para a coleta e tratamento dos dados advindos do estudo de caso; a quarta mostra os resultados da pesquisa, bem como, apresenta as discussões acerca dos dados obtidos. E por fim, a última seção com as considerações finais.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

No Brasil, assim como todo país em regime governamental, existem as tributações as quais são pagamentos devidos à União, obrigatórios a todos os cidadãos, seja pessoa física ou pessoa jurídica e são as principais fontes de arrecadação para aplicações em melhorias na educação, saúde, estradas, entre outros. As taxas pagas pela sociedade para o governo têm finalidade de arrecadar e distribuir à população em forma de bens (estradas e infraestrutura) e serviços (atendimento hospitalar e segurança), e os órgãos públicos objetivam beneficiar o interesse coletivo e não apenas individual (AFONSO; ARAÚJO; NÓBREGA, 2013).

Consoante o Código Tributário Nacional (CTN), em seu art. 3º, define tributo como “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”, ou seja, são os impostos, as taxas e as contribuições arrecadadas conforme a atividade exercida pelas entidades de modo a contribuir para a receita de acordo com as leis instituídas por entidades de direito público (CONTI, 1998).

A tributação brasileira, como caracteriza a Constituição Federal de 1988, é disposta por três entidades: União, Estados e Municípios.

A União tem por competência os seguintes impostos: Imposto de Importação (II), Imposto de Exportação (IE), Imposto sobre a Renda (IR), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF) e Imposto sobre Propriedade Territorial Rural (ITR).

Já, aos Estados compete: Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD), Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e Telecomunicações (ICMS) e Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotor (IPVA).

Quanto aos municípios, cabe instituir o Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISS), o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) e o Imposto sobre a Transmissão Inter Vivos de Bens Imóveis (ITBI).

Dentre os impostos municipais, destaca-se o IPTU que se originou em épocas coloniais, em virtude da necessidade de dinheiro para os cofres da monarquia portuguesa, onde a rainha D. Maria indicou a criação de um recolhimento sob os imóveis. Assim ficou datado o surgimento deste Imposto para 19 de maio de 1799 (BALEEIRO 1999).

Porquanto, o IPTU é um imposto cobrado anualmente e recolhido de quem possui propriedade imobiliária, podendo ser casa, sala comercial ou qualquer propriedade que se caracterize urbana. O referido tributo é regulado pela Lei n. 1527/2006, e é caracterizado como a propriedade ou posse de um imóvel (CONTI, 1998). Para Machado (2015, p. 399) “a função do IPTU é tipicamente fiscal. Seu objetivo primordial é a obtenção de recursos financeiros para os municípios”. Ademais, este é arrecadado com base no valor venal dos imóveis e o contribuinte a ser tributado é o proprietário titular (CONTI, 1998), e pode ter alíquotas divergentes conforme a localização e a utilização do imóvel (ANDRADE, 2012).

Visto que, o cálculo do IPTU em Alta Floresta–MT, a luz do Art. 39 da Lei 1527/2006, se dá por meio da fórmula: $V_{vi} = V_{vt} + V_{ve}$, o qual V_{vi} é o Valor Venal do Imóvel, V_{vt} é o Valor Venal do Terreno e V_{ve} é o Valor Venal da Edificação.

Alguns estudos destacam a importância financeira do IPTU para o desenvolvimento municipal, e os valores arrecadados variam entre os anos em razão de alíquotas, do valor venal dos imóveis e do aumento das construções. (SILVA et. al, 2018; SILVA; ARAUJO, 2020).

Concordantes pesquisas realizadas, percebe-se que em algumas localidades as arrecadações oscilam, no entanto, superam os montantes estimados, o que acarreta em um bom recolhimento de recursos aos municípios, promovendo assim, melhorias a população e boa aplicabilidade das receitas (SANTOS, 2014; SILVA; ARAUJO, 2020).

Como descrito na Constituição Federal de 1988, em seu Art. 145, os Municípios e o Distrito Federal ficam responsáveis pela administração do Imposto Predial e Territorial Urbano e concede à Administração Pública autonomia total de aplicar as porcentagens referentes a cada município para a arrecadação. E ainda determina que seja destinado, da arrecadação desse Imposto, obrigatoriamente, 15% para o setor da saúde, assim disposto no Art. 76-B, § 2º, e 25% para a educação como dispõe o Art. 212.

Dessa forma, todos os recursos recolhidos deverão ser revertidos aos contribuintes, como determina a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) de cada cidade.

Mediante o exposto, em Alta Floresta a Lei n. 2.004/2019 que está em vigência para o ano de 2020 mostra que em tese estará disponível o valor estimado de R\$ 157.864.900,00, logo R\$ 39.466.225,00 será destinado à educação e R\$ 23.679.735,00 para a Saúde, isso, considerando as porcentagens constitucionais obrigatórias.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Com o intuito de obter dados para atingir o objetivo deste estudo, empregou-se, inicialmente, a metodologia de pesquisa documental e bibliográfica. Cervo, Bervian e Silva (2006, p. 57) conceituam que, “a pesquisa é uma atividade voltada para a investigação de problemas teóricos por meio de emprego de processos científicos”.

A pesquisa bibliográfica, segundo a literatura, confunde-se com a documental, porém Gil (2002, p. 45) explica que:

A pesquisa documental assemelha-se muito à pesquisa bibliográfica. A diferença essencial entre ambas está na natureza das fontes/enquanto a pesquisa bibliográfica se utiliza fundamentalmente das contribuições dos diversos autores sobre determinado assunto, a pesquisa documental vale-se de materiais que não recebem ainda um tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetos da pesquisa.

A pesquisa documental foi de grande valia para a coleta e registro dos dados. Quanto ao recolhimento das informações, esta se deu na 1º quinzena de outubro de 2020, presencialmente na Prefeitura de Alta Floresta, nos setores de fiscalização e de contabilidade, por meio eletrônico via *internet* ao Portal da Transparência, onde foi coletado os dados dos lotes e da arrecadação, e do Tribunal de Contas do Estado, onde fora apurado a aplicação dos recursos.

No que diz respeito a abordagem do problema, verificou-se que o presente estudo se classifica como quantitativa. Do ponto de vista de Lakatos e Marconi (2017), pesquisa quantitativa mensura os dados obtidos, ela utiliza em sua abordagem coleta e verificação dos

dados e, posteriormente, é feita análise e interpretação das informações coletadas, portanto, é uma pesquisa na qual os resultados podem ser calculados para responder questionamentos. Afirma Silva (2010) que, a pesquisa quantitativa é utilizada no âmbito econômico, pois tem garantia de precisão dos resultados, uma vez que, utiliza de técnicas de estatísticas para organizar os dados possibilitando a interpretação.

Vale mencionar que, o trabalho se caracteriza como descritivo, pois tem como objetivo retratar a arrecadação do IPTU, visto que se trata de um estudo que visa à exposição das características e da realidade pesquisada (BERVIAN; CERVO, 1996).

A escolha do período levou em consideração o intervalo de 2016 a 2020. Justifica-se esse período, em razão de que até 2015 o programa de disponibilização vinha sofrendo alterações, logo, se obteria dados imprecisos.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

A arrecadação dos tributos próprios é fator essencial para a autonomia e desenvolvimento de um município. Visando atender o objetivo de identificar o processo de arrecadação, faz saber que, em Alta Floresta – MT, o IPTU é regido pela Lei Complementar n. 1527/2006, e instituído pela Lei Municipal n. 1526/2006, além das normas contidas no Código Tributário Nacional e na Constituição Federal de 1988, que estabelece as alíquotas, os fatos geradores, a cobrança e a fiscalização dos tributos municipais.

O art. 41 da Lei n. 1527/2006 dispõe que para a arrecadação, as alíquotas estabelecidas são da seguinte forma:

- Para imóvel construído:
 - a) 0,3% (três décimos por cento) sobre o valor venal, para imóveis com até 70 m² (setenta metros quadrados) de área construída;
 - b) 0,5% (cinco décimos por cento) sobre o valor venal, para imóveis com área edificada, acima de 71 m² a 130 m² (setenta e um a cento e trinta metros quadrados), quando se tratar de prédios exclusivamente residenciais;
 - c) 0,8% (oito décimos por cento) sobre o valor venal, para imóveis com área edificada, acima de 131 m² (cento e trinta e um metros quadrados), quando se tratar de prédios exclusivamente residenciais; e ainda os prédios comerciais e industrial ou misto.
 - Para imóvel não construído: 2% (dois por cento).
- § 1º - O Imposto sofrerá os acréscimos previstos no § 2º do presente artigo quando recair sobre:
- I. imóveis situados em logradouros ou via pública pavimentada ou que, não sendo pavimentada, possua conjuntamente: redes de energia elétrica, água e iluminação pública, e que estejam em alguma das seguintes situações:
 - a) sem edificações;
 - b) com edificações provisórias ou precárias, salvo quando residir o proprietário;
 - c) em estado de abandono.
 - II. edificações em ruína, condenada, interditada ou abandonada.
- § 2º - A alíquota a que se refere o inciso II deste artigo, será acrescida anualmente, multiplicando-se o imposto devido, pelo fator correspondente, conforme o caso:
- a. 0,8 (oito décimos de ponto percentual) no 1º ano;
 - b. 1,4 (um ponto e quatro décimos de pontos percentuais) no 2º ano;
 - c. 2,0 (dois pontos percentuais) no 3º ano;
 - d. 2,6 (dois pontos e seis décimos de pontos percentuais) no 4º ano;
 - e. 3,2 (três pontos e dois décimos de pontos percentuais) a partir do 5º ano;
- §3º - Fica deduzida a alíquota do § 2º deste artigo, nos seguintes casos:
- a) 40% (quarenta) por cento, quando da existência de calçada e muro;

- b) 20% (vinte) por cento, quando da existência de muro ou calçada.

Diante disso, é relevante conhecer o processo de arrecadação dos recursos municipais e suas alíquotas aplicadas. A pesquisa em questão se concentra no município de Alta Floresta – MT, obtendo como amostra os bairros Setor Norte 1, Setor Norte 2, Setor Norte 3, Jardim Guaraná e Jardim Guaraná II, não tendo critérios para tal escolha, isto é, seleção aleatória.

A Tabela 1 evidencia o quantitativo de lotes referente aos bairros pesquisados.

Tabela 1 – Quantidade de lotes nos bairros pesquisados no município de Alta Floresta - MT no ano de 2020

Norte 1		Norte 2		Norte 3		Guaraná 1		Guaraná 2		Total	
Ativos	Total	Ativos	Total	Ativos	Total	Ativos	Total	Ativos	Total	Ativos	Total
342	390	626	697	763	784	118	118	207	207	2056	2196

Fonte: Departamento Fiscalização/Prefeitura Municipal de Alta Floresta-MT, 2020.

De acordo com os dados apresentados acima, os bairros pesquisados totalizam 2056 lotes ativos recolhendo IPTU à Prefeitura. Condizente pesquisa realizada, verificou-se que 140 deles não são cobrados em razão de alguns motivos:

a) lotes públicos: lotes de propriedade pública localizado nos bairros que foram cadastrados no sistema, mas que não geram receitas;

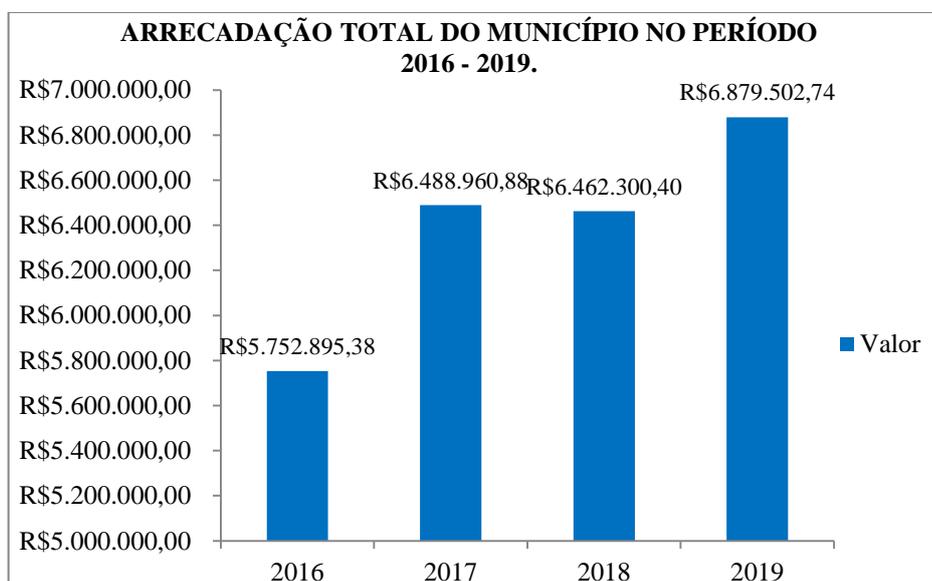
b) lotes desmembrados: lotes que se unificaram, mas que a parte desmembrada ainda consta cadastrada; e

c) lançamentos equivocados: lotes lançados erroneamente e que constam registrados.

Observando a tabela, comprovou-se que o bairro Norte 3, com um número de 784 lotes, é o que possui maior número de lotes ativos, pois se destaca por dispor maior expansão geográfica e loteamentos em comparação aos outros pesquisados.

Buscando analisar a arrecadação total do município, o gráfico abaixo apresenta o recolhimento do IPTU entre os anos de 2016 e 2019. É importante esclarecer que o ano de 2020 não entrou em comparação, tendo em vista que, o ano em exercício não fora concluído os recebimentos e desde a data da pesquisa até o encerramento do ano ainda possuem dois meses de arrecadação.

Gráfico 1 – Arrecadação total do município de Alta Floresta – MT no período de 2016 a 2019



Fonte: Departamento Fiscalização/Prefeitura Municipal de Alta Floresta - MT, 2020

Averiguou-se um aumento sobre o valor recolhido entre os exercícios de 2016 a 2019. O recolhimento no município de Alta Floresta neste período resultou em um crescimento de 19% entre os anos de 2016 e 2019. O último ano fechado (2019), representou o maior valor recolhido, sendo de R\$ 6.879.502,74 e o primeiro exercício, o menor recolhimento, sendo na importância de R\$ 5.752.895,38. Notou-se que são baixas as variações dos valores entre os anos disponibilizados no gráfico, o que levou ao entendimento de que o valor venal dos imóveis não sofreu grandes reajustes e o que influenciou foi o aumento da alíquota conforme explicado anteriormente.

Em comparação com a pesquisa realizada em Congonhas – MG notou-se que o IPTU é regido pelas leis: 1.773/1990, 2.582/2005, 3.044/2010 e 3.334/2014 e, assim como em Alta Floresta, é incluso em sua cobrança a taxa de iluminação e coleta de lixo. Seu cálculo para o recolhimento é realizado por meio da alíquota variável aplicada pelo município e pelo valor venal dos imóveis que variam em consonância a localização, edificação e acabamento (SELEIRO, 2015). Em continuidade, o pagamento é feito através de parcelamento ou parcela única, e é explícito a oscilação dos valores arrecadados, porém ainda assim, a renda média de arrecadação é de 5.000.000,00 por ano, bem como no último ano da pesquisa, 2014, a arrecadação quase alcançou 6.000.000,00 (SELEIRO, 2015).

A receita proveniente da arrecadação é de fundamental relevância para os municípios, e por este motivo, é evidente que a utilização de uma tributação aceitável e que gere boa arrecadação implicará na melhoria do município no que diz respeito aos serviços públicos. O IPTU é um imposto clássico que varia condizente aos municípios, que é a 2º principal fonte de renda e que tem grande importância para o financiamento do município (AFONSO et. al., 2020; SILVA et. al, 2018).

O município, ao longo de um ano para o outro, possui alterações de valores baixos, visto que as alíquotas não sofrem alterações em casos de residências habitadas, apenas em propriedades abandonadas, como disposto no § 2º da Lei Municipal nº 1527/2006, no entanto, são bem aplicados os recursos conforme se veem pela Tabela 3.

Tabela 2 – Arrecadação total por bairro em Alta Floresta – MT no período de 2016 a 2020

Ano	Bairros					TOTAL
	NORTE 1	NORTE 2	NORTE 3	GUARANÁ 1	GUARANÁ 2	
2016	R\$ 88.603,68	R\$ 137.754,99	R\$ 143.946,61	R\$ 20.405,63	R\$ 37.944,40	R\$428.655,31
2017	R\$ 87.637,07	R\$ 144.276,11	R\$ 150.330,29	R\$ 28.318,79	R\$ 38.220,81	R\$ 448.783,07
2018	R\$ 85.141,77	R\$ 145.435,08	R\$ 142.763,32	R\$ 25.210,78	R\$ 33.246,10	R\$ 431.797,05
2019	R\$ 83.566,90	R\$ 135.496,04	R\$ 138.125,58	R\$ 24.897,71	R\$ 31.496,08	R\$ 413.582,31
2020	R\$ 69.425,72	R\$ 106.681,63	R\$ 115.487,31	R\$ 12.911,39	R\$ 21.573,32	R\$ 326.079,37

Fonte: Departamento Fiscalização/Prefeitura Municipal de Alta Floresta- MT, 2020.

Ao observar a Tabela 2 constatou-se que, em totais, do ano de 2016 para 2017, houve aumento de 4,48% na arrecadação com grande contribuição dos bairros Norte 2 e 3 e Guaraná 1, que juntos, passaram da marca dos R\$ 20.000,00. Já, entre os anos de 2017 e 2018 aconteceu queda na arrecadação, sendo os que menos recolheram foram os bairros Norte 3 e o Guaraná 2.

Ao final de 2019 encerrando com 2020 foi recolhido menos do que nos anos anteriores com uma diferença abrupta de quase R\$ 90.000,00, mas esse fato se deve em virtude de que o último ano não foi concluída a arrecadação, posto que a pesquisa fora realizada no mês de

outubro/2020, e avaliando os números anteriores, continua no mesmo ritmo de arrecadação independente de sazonalidades.

Ademais, a CF de 1988 garante que os municípios devem destinar no mínimo 25% do valor arrecadado à Educação e 15% a Saúde. A seguir, será apresentado na Tabela 3 a aplicação da arrecadação pública nos setores da Educação e Saúde no período compreendido entre 2016 e 2018, tendo em vista que o relatório técnico do ano de 2019 ainda está em análise e o de 2020 está em curso.

Tabela 3 – Aplicação dos recursos arrecadados para as áreas da Educação e da Saúde entre os anos de 2016 a 2018

ANO	Aplicação na Educação			Aplicação na Saúde		
	2016	2017	2018	2016	2017	2018
Aplicado - %	31,92%	31,55%	26,13%	21,50%	21,37%	18,72%

Fonte: Departamento Fiscalização/Prefeitura Municipal de Alta Floresta - MT, 2020.

Diante da tabela exposta, foi possível observar que o município veio cumprindo com sua responsabilidade e aplicando até mais do que lhe foi obrigado, e que, mesmo com as dificuldades enfrentadas no dia a dia, através de um gerenciamento de eficiência do dinheiro público, este cumprimento da meta constitucional foi uma vitória para o desenvolvimento do município (COSTA; CASTANHAR, 2003; SANTOS; FILHO, 2019).

Notou-se que, em ordem cronológica, aconteceu uma redução gradativa no valor arrecadado, ou seja, a cada ano houve diminuição no recurso destinado as áreas citadas, porém sem desobedecer ao percentual mínimo, contudo, obedecendo a CF de 1988.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo procurou demonstrar questões básicas relativas ao imposto como o cálculo, legislação, arrecadação e aplicação na cidade de Alta Floresta - MT. Para isso, utilizou-se da metodologia de pesquisa quantitativa com demonstração dos resultados via tabelas e gráfico. Durante o desenvolvimento do estudo, realizou-se coleta de dados junto ao Departamento Fiscal da Prefeitura Municipal a fim de obter informações acerca do IPTU em cinco bairros.

Após organização dos dados, procedeu-se a análise da realidade local. Foi constatado que em média geral as aplicações obedeceram à legislação, o que é um ponto positivo para as gestões que passaram durante os anos, tal afirmação tem por base a Tabela 3.

Com relação a maneira de chegar à base de cálculo para recolher o imposto, a fórmula citada no Capítulo 2 resumiu em: determinar o valor venal e aplicar a alíquota estipulada pelo município para cada lote.

Ademais, a realidade Altaflorestense corresponde à quantidade de 100 bairros e, uma quantidade admirável considerando o tamanho em extensão territorial de um município de pequeno porte, isso se deve ao fato de ter poucos lotes por bairro e divisões de bairros muito detalhadas, o que justificou tal evento registrado na Tabela 1.

O desenvolvimento da pesquisa foi concluído com todos os objetivos respondidos, fato validado pelas evidências mostradas no capítulo anterior e ressalta-se que as avaliações sobre o tema não foram esgotadas, outros campos podem ser explorados em simplesmente mesclar os dados entre os impostos municipais para uma análise aprofundada de todo o sistema de arrecadação municipal ou então realizar comparações com outros municípios Mato-grossenses.

REFERÊNCIAS

AFONSO, José Roberto R.; ARAÚJO, Erika Amorim; NÓBREGA, Marcos Antônio Rios da. **IPTU no Brasil: um diagnóstico abrangente**. FGV Projetos, v. 4. 2013.

ALMEIDA, Danielle Guimarães. **Um estudo sobre a arrecadação de impostos pelo município de Paço do Lumiar**: uma abordagem sobre tributos municipais. Monografia – Departamento de Pós-Graduação da Universidade Tuiuti do Paraná, Especialização em Planejamento Tributário, Gestão, Auditoria Tributária com Docência Superior. São Luís, 2009. Disponível em: <https://tcconline.utp.br/um-estudo-sobre-a-arrecadacao-de-impostos-pelo-municipio-de-paco-do-lumiar-uma-abordagem-sobre-tributos-municipais>. Acesso em: 01 out. 2020.

ALTA FLORESTA. **Lei n. 1527, de 23 dezembro de 2006**. Dispõe sobre os fatos geradores, a incidência, as alíquotas, o lançamento, a cobrança e a fiscalização dos tributos municipais e estabelece normas de direito tributário a eles pertinente. Código tributário do município de Alta Floresta - MT, Prefeitura Municipal, Alta Floresta,

ALTA FLORESTA. Portal da Transparência. Disponível em: https://www.gp.srv.br/transparencia_altafloresta/servlet/home_portal_v2. Acesso em: 15 out. 2020.

ANDRADE, Flávia Cristina Moura de. **Direito administrativo**. 6. ed. Niterói: Impetus, 2012.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

BERVIAN, Pedro Alcino; CERVO, Amado. **Metodologia científica**. 4. ed. São Paulo: Makon Books, 1996.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso: em 01 out. 2020.

BRASIL. **Lei nº 4.191, de 24 de dezembro de 1962**. Dispõe sobre o Código Tributário Nacional. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/1950-1969/L4191.htm. Acesso em: 10 out. 2020.

BRASIL. **Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm. Acesso em 10 out. 2020.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino; DA SILVA, Roberto. **Metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

CONTI, Mauricio. **Sistema constitucional tributário interpretado pelos tribunais**. 2. ed. São Paulo: Oliveira Mendes, 1998.

COSTA, Frederico Lustosa da; CASTANHAR, José Cezar. Avaliação de programas

Públicos: desafios conceituais e metodológicos. **Revista de Administração Pública**. Rio de Janeiro, v. 37, n. 5, p. 969-992, set/out. 2003.

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

KIEFER, Gerson José; ANCELES, Pedro Einstein dos Santos. **Diagnóstico da gestão tributária no município de Agudo/RS**. 2016. Disponível em: https://repositorio.ufsm.br/bitstream/handle/1/2304/Kiefer_Gerson_Jose.pdf?sequence=1&isAllowed=y. Acesso em: 31 out. 2020.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 35.ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

MATO GROSSO. Relatório técnico de Alta Floresta. Tribunal de Contas de Mato Grosso. Disponível em: <https://www.tce.mt.gov.br/protocolo/detalhe/num/167576/ano/2018>. Acesso em: 15 out. 2020

SANTOS, Wilma Barbosa de Oliveira; FILHO, Hesler Piedade Caffé. Aplicação de Recursos públicos na Esfera Municipal: atendimento aos índices constitucionais e legais. **Revista multidisciplinar e de Psicologia**. v. 13, n. 45, p. 60-76, 2019. Disponível em: <http://idonline.emnuvens.com.br/id>. Acesso em: 26 out. 2020.

SELEIRO, Talita Aguiar. **A importância do IPTU na arrecadação tributária: um estudo de caso no município de Congonhas, Minas Gerais**. 2015. 55 fls. Monografia (Bacharel em Administração) – Universidade Federal de Lavras, Lavras - Ufla, Lavras, 11 de junho de 2015. Disponível em: <http://repositorio.ufla.br/bitstream/1/30624/1/TALITA%20AGUIAR%20SELEIRO%207%20FINAL.pdf>. Acesso em: 8 out. 2020.

SILVA, Antônio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade: orientações de estudos, projetos, artigos, relatórios, monografias, dissertações, teses**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

SILVA, Francisca Ramília Rafael da; FILHO, Antonio Roberto de Castro; GOMES, Douglas Willyam Rodrigues; OLIVEIRA, Oderlene Vieira de. Recolhimento e tributação: análise da arrecadação do IPTU no município de Quixadá entre 2011 a 2015. **Revista Expressão Católica**. Quixadá, v. 7, n. 2, Jul./Dez. 2018. Disponível em: <http://publicacoesacademicas.unicatolicaquixada.edu.br/index.php/rec/article/view/2130/0>. Acesso em: 2 out. 2020.

ANÁLISE DA ESTRUTURA DA CADEIA DE SUPRIMENTOS: O CASO DA LOJA ROUPAS FEMININAS

ANALYSIS OF THE SUPPLY CHAIN STRUCTURE: THE CASE OF THE WOMEN'S CLOTHING STORE

Amanda Ferreira Da Silva¹
Bianca Barbosa Faria²
Denise Rocha Dantas³
José Antônio Da Silva⁴
Johnny Pereira Da Silva⁵
Mariana Alves Araujo⁶
Gevair Campos⁷

RESUMO

A logística é a habilidade de comprar, receber, armazenar, separar, expedir, transportar e entregar o produto/serviço certo, na hora certa, no lugar certo, visando a perfeição operacional com o mínimo custo possível para garantir a satisfação do cliente. O presente trabalho acadêmico tem por objetivo levantar a estrutura da cadeia de suprimentos da empresa Rosa Chiclete que é uma loja de sapatos femininos da cidade de Unaí. A metodologia centra-se na aplicação de pesquisa bibliográfica e de campo. Os resultados obtidos demonstram que a cadeia de suprimentos pode trazer benefícios para empresa e para seus parceiros na busca de vantagem competitiva, trazendo menor custo, gerando valor para o cliente e consequentemente levando a empresa ao sucesso no mercado na qual esta inserida.

Palavras-chave: Logística; Rosa Chiclete; Cadeia de Suprimentos.

ABSTRACT

Logistics is the ability to buy, receive, store, separate, ship, transport and deliver the right product / service, at the right time, in the right place, aiming at operational perfection with the minimum possible cost to guarantee customer satisfaction. The present academic work aims to survey the structure of the supply chain of the company Rosa Chiclete, which is a women's shoes store in the city of Unaí. The methodology focuses on the application of bibliographic and field research. The results obtained demonstrate that the supply chain can bring benefits to the company and its partners in the search for competitive advantage, bringing lower cost, generating value for the customer and consequently leading the company to success in the market in which it operates.

Keywords: Logistics; Bubble Gum; Supply chain.

¹ Graduando em Administração pela Faculdade CNEC Unaí (aamandaferreira02@gmail.com)

² Graduando em Administração pela Faculdade CNEC Unaí (bianca08071@hotmail.com)

³ Graduando em Administração pela Faculdade CNEC Unaí (deniserocha972@gmail.com)

⁴ Graduando em Administração pela Faculdade CNEC Unaí (jose-antonio-unai@hotmail.com)

⁵ Graduando em Administração pela Faculdade CNEC Unaí (johnnypdasilva@hotmail.com)

⁶ Graduando em Administração pela Faculdade CNEC Unaí (marianaaunai@gmail.com)

⁷ Mestre em Agravregócios (UnB); Bacharel em Administração (INESC) (gevair_1989@hotmail.com)

1 INTRODUÇÃO

Atualmente, ouve-se frequentemente falar em logística, mas pouco se sabe dizer especificamente do que se trata e qual sua importância no dia a dia. Para esclarecer, pode-se dizer que a logística é a habilidade de comprar, receber, armazenar, separar, expedir, transportar e entregar o produto/serviço certo, na hora certa, no lugar certo, visando à perfeição operacional com o mínimo custo possível para garantir a satisfação do cliente. Todavia, a logística existe desde os primeiros conflitos bélicos da antiguidade, onde líderes militares a utilizavam para transportar uma série de recursos, como alimentos, armamentos e combatentes. Geralmente as guerras ocorriam em direções afastadas, e por isso era necessária uma organização logística, onde as decisões deviam ser muito bem pensadas e planejadas.

Além do mais, a logística não engloba somente as empresas, como também a vida particular das pessoas. Pode-se mencionar, por exemplo, que para uma pessoa tomar uma xícara de café, foi necessário percorrer um grande caminho realizado por produtores, beneficiadores e provedores, para depois seguir para os pontos de venda e ser vendido para consumidor final. À vista disso, percebe-se o quão importante é a logística para as empresas se manterem competitivas no mercado e criar valor para seus clientes, que só é possível quando se conhece as técnicas e os conceitos da logística.

De início é preciso entender a *Supply Chain Management* (SCM - Gestão da Cadeia de Suprimentos), que é uma nova e promissora ferramenta para empresas que visam a obtenção de vantagens competitivas de maneira objetiva, incluindo a gestão de toda a cadeia produtiva de uma forma estratégica e integrada. Determina também que as empresas devem definir suas estratégias competitivas e funcionais de acordo com seus posicionamentos, ou seja, tanto como fornecedores, quanto como clientes, dentro das cadeias produtivas nas quais se encontram.

É fácil encontrar principalmente em pequenas empresas ausência de planejamento logístico eficiente, embora existam também alguns casos em que essas pequenas empresas conseguem desenvolver um plano logístico efetivo. Em vista disso, o presente trabalho parte da seguinte problemática: “Como está estruturada a cadeia de suprimentos de uma empresa no segmento de Sapatos Femininos?”. Tendo como objetivo geral levantar a estrutura da cadeia de suprimentos de uma empresa de Sapatos Femininos da cidade de Unaí, através do mapeamento da estrutura da cadeia de suprimentos de uma empresa do segmento de sapatos femininos da cidade de Unaí, e identificar as regiões de origem dos produtos comercializados pela empresa alvo do estudo.

A empresa estudada neste trabalho foi a Rosa Chiclete, que por sua vez está situada no centro da cidade de Unaí, na Avenida Governador Valadares. Atua no mercado há dois anos, comercializando sapatos, bolsas e acessórios exclusivamente ao público feminino. A missão da empresa consiste em oferecer conforto, bom preço e bom atendimento às clientes, trabalhando com produtos diferenciados e atualizados com a moda.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Este capítulo constitui a fundamentação teórica desta pesquisa, denotando os principais conceitos e informações básicas, além das principais iniciativas e práticas referentes à logística, distribuição física e o segmento de calçados. Neste contexto, temas

relacionados à logística e gerenciamento da cadeia de suprimentos são notórios, tomando como base a literatura científica que, por sua vez, compõe o objeto da pesquisa.

2.1 A LOGÍSTICA

Segundo Ballou (2006), logística se define como:

O processo de planejamento, implantação e controle do fluxo eficiente e eficaz de mercadorias, serviços e das informações relativas desde o ponto de origem até o ponto de consumo com o propósito de atender às exigências dos clientes. (p. 27).

Segundo este mesmo raciocínio, o autor apresenta os componentes do sistema logístico, são eles:

Serviços ao cliente, previsão de demanda, comunicações de distribuição, controle de estoque, manuseio de materiais, processamento de pedidos, peças de reposição e serviços de suporte, escolha de locais para fábrica e armazenagem (análise de localização), embalagem, manuseio de produtos devolvidos, reciclagem de sucata, tráfego e transporte, e armazenagem e estocagem (BALLOU, 2006, p. 31).

Como dito anteriormente a logística tem suas bases no militarismo já que as forças militares foram as primeiras formas de organização humana a considerar, de maneira estruturada, o planejamento quanto ao suprimento e movimentação de tropas, transporte de materiais, recrutamento e treinamento de pessoal, contratação de serviços, entre outros.

Apesar disso, foi somente na década de 50 que as empresas passaram a adotar a logística de forma estruturada, através do gerenciamento do fluxo de informações e materiais em suas operações, desde a concepção até a venda de seus produtos. Nascia, então, a Logística Empresarial (BALLOU, 1993).

Conforme definido por Bowersox & Closs (2001) a logística é responsável por agregar utilidade de lugar aos produtos na medida em que deslocam matérias-primas, produtos semiacabados e produtos acabados do ponto de origem ao ponto de consumo. Outro conceito importante é o de tempo: a mercadoria deve estar disponível no momento certo. Um produto não tem tanto valor para o cliente se não estiver disponível precisamente quando é necessário.

Diversas são as atividades da logística. O transporte, a administração de estoques e o processamento de pedidos são considerados atividades primárias, em virtude de sua relevância em relação ao nível de serviço e custos finais (BALLOU, 1993).

As outras atividades são determinadas como atividades secundárias, pois estão associadas às atividades primárias, e contempla a embalagem de transporte, os cuidados com o manuseio, a programação do produto, o fluxo de informações, armazenagem e compras.

Entretanto, é importante observar que, como as funções da logística são largamente interligadas, a boa ou má prestação do serviço de transporte afeta diretamente as outras funções da cadeia logística.

2.2 A DISTRIBUIÇÃO FÍSICA

O planejamento de sistemas de distribuição física de produtos se torna cada vez mais um dos principais desafios para os pesquisadores que atuam na área de transporte, devido à complexidade matemática das soluções dos problemas e pelas decisões tomadas.

A distribuição de produtos é uma das principais atividades das empresas, pois define o sucesso no processo de atendimento aos seus clientes. Um bom planejamento desta atividade pode criar condições para alcançar a eficiência e a confiabilidade no serviço prestado pela empresa, garantindo a satisfação dos clientes e a redução dos seus custos (BOTELHO, 2003). A distribuição deve ser garantida em todos os componentes da cadeia de abastecimento no prazo e com a qualidade determinada. É a distribuição física que efetua o vínculo entre a empresa e seus clientes (BOWERSOX & CLOSS, 2001). Para Demaria (2004), o profissional de logística deve se preocupar em garantir a disponibilidade dos produtos requeridos pelos clientes à medida que eles os solicitem e também em assegurar que isso seja feito a um custo razoável.

Enomoto (2005) cita que a distribuição física está sofrendo grandes transformações à medida que as empresas adotam sistemas de gestão de logística e operações globais, exigindo do mercado de transportes uma melhoria contínua para que seja atendida a demanda crescente.

Neste contexto, conforme Ballou (2001) e Galvão (2003), o gerenciamento da distribuição física se dá em três níveis: estratégico, tático e operacional. Os problemas de roteirização e programação são tratados na fase operacional do sistema de distribuição. Assim, para que a otimização dos roteiros dê resultados satisfatórios é preciso que o sistema tenha sido bem planejado e bem dimensionado nos níveis estratégicos e táticos, altura em que devem ser definidas questões como, por exemplo, a composição da frota e o zoneamento (divisão da região de distribuição em zonas de atendimento) (GALVÃO, 2003).

De acordo com Bertaglia (2003), produtos e materiais são movimentados ao longo da cadeia de abastecimento. A matéria-prima é transportada para as fábricas para se transformar em produto final; em seguida, flui dos fornecedores para os centros de distribuição e daí para os clientes, dependendo do modelo estabelecido pela empresa. O processo de distribuição tem sido foco permanente das organizações uma vez que os custos neles existentes podem ser elevados e as oportunidades são muitas. Novos conceitos de distribuição estão sendo discutidos a fim de obter vantagens competitivas visando colocar os produtos, principalmente bens de consumo, ao alcance dos clientes.

Os centros de distribuição são fundamentais no sistema de logística de uma empresa, situados geralmente em rodovias ou próxima a elas, em locais de fácil acesso a grandes caminhões e carretas, funcionam como peças estratégicas para o abastecimento de lojas ou entregas de produtos aos consumidores finais. Eles multiplicam pelo país, seguindo a rota de expansão das empresas e a necessidade de estar cada vez mais perto do cliente, encurtando distâncias e reduzindo os custos de transporte das mercadorias até o destino final.

Sendo assim, distribuição física é o ramo da logística empresarial que trata da movimentação, estocagem e processamento de pedidos dos produtos finais da firma.

Quando clientes adquirem bens em quantidade suficiente para lotar um veículo, as entregas podem ser feitas diretamente a partir dos vendedores, dos estoques de fábricas ou da linha de produção. Uma vez que os fretes são menores quando cargas completas de veículos vão até uma única localização do cliente, este método de entrega incorre no menor custo total de transporte (NOVAES & ALVARENGA, 2000).

Dessa forma, o sistema de distribuição deve buscar todas e quaisquer artimanhas para agilizar a distribuição do produto a um custo reduzido, aumentando a lucratividade da produção.

2.3 A LOGÍSTICA NO SEGMENTO DE CALÇADOS

O setor calçadista está em expansão no Brasil, principalmente no que se refere a sua importação, o que leva as empresas a investirem em tecnologias diferenciadas para apresentar um melhor desempenho na logística e em todo o seu trabalho de modo geral na competitividade, onde o principal alvo são os consumidores que cada vez mais são exigentes, ou seja, qualquer vantagem que uma empresa venha a oferecer em relação a seus concorrentes pode servir de isca para conquistar seus clientes. No setor calçadista isso não acontece de maneira diferente e por isso este segmento está investindo cada vez mais em ações que visem melhorar seus produtos e condições oferecidas ao consumidor. Com o acirramento da concorrência, as empresas calçadistas precisam oferecer, cada vez mais, produtos diferenciados para que consigam sobreviver em um segmento de tecnologia madura cujos clientes exigem cada vez mais variedade de produtos, como complementa ROCHA *et al* (2009).

Ballou (2006) indica que, quando os produtos vendidos possuem ciclos de vida relativamente curtos, uma distribuição eficiente é vital para que os eles possam se beneficiar ao máximo das fases de crescimento, maturidade e do início da fase de declínio de suas vendas. Também, produtos que possuem baixo quociente valor/peso ou valor/densidade volumétrica demandam altos custos de transporte e de armazenagem.

3 METODOLOGIA

O método de pesquisa utilizado neste trabalho será a pesquisa bibliográfica, que, para Severino (2000) procura explicar um problema a partir de referências teóricas publicadas em documentos. Busca conhecer e analisar as contribuições culturais ou científicas do passado existentes sobre um determinado assunto, tema ou problema.

Outro método utilizado para pesquisa foi a pesquisa qualitativa. Segundo Minayo (2003), a pesquisa qualitativa, trata-se de uma atividade da ciência, que visa a construção da realidade, mas que se preocupa com as ciências sociais em um nível de realidade que não pode ser quantificado, trabalhando com o universo de crenças, valores, significados e outros, construindo profundas relações que não podem ser reduzidos à operacionalização de variáveis. Outro meio utilizado na busca das informações foi o estudo de caso do dia a dia das atividades da loja, principalmente por meio de conversas com a vendedora para conhecer o perfil da organização, a natureza de suas atividades, os objetivos e estratégias da empresa em termos de logística, bem como, analisar o contexto interno e externo, no qual a organização está inserida.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Para entender a cadeia de suprimentos da loja Rosa Chiclete, devemos saber também o que vem a ser cada um de seus componentes.

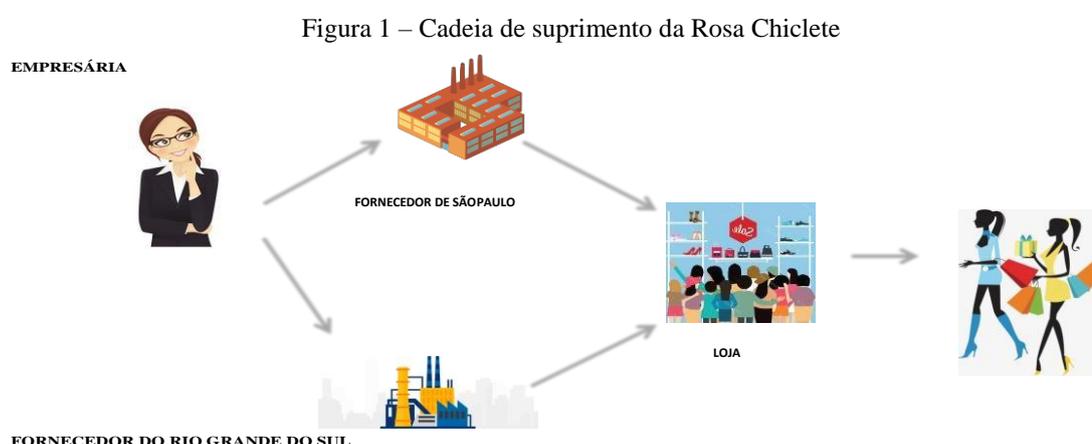
Fornecedor é toda pessoa física ou jurídica, pública ou privada, nacional ou estrangeira, bem como os entes despersonalizados, que desenvolvem atividade de produção, montagem, criação, construção, transformação, importação, exportação, distribuição ou comercialização de produtos ou prestação de serviços. No caso em estudo o fornecedor é

apenas um ponto de compra de produtos acabados prontos pra revenda. A empresa (Rosa Chiclete) recebe mensalmente o representante das marcas das quais a empresa adquire os produtos, sendo elas, Petite Jolie, Renata Melo, Di Cristali, Lure e Biaritz. Eventualmente são feitos pedidos por meio do *whatsapp*. Os pedidos são realizados de acordo com a demanda de cada perfil de cliente, tendência, estação.

A empresa está sempre atenta na moda e fidelizam os clientes com promoções, bom atendimento e técnicas de pós venda.

O Consumidor pode ser uma Pessoa Física ou Pessoa Jurídica, apresentada como Destinatária da NF-e ou NFC-e, que está adquirindo um produto para seu uso, normalmente, produtos em seu estado final de comercialização, como um celular, roupas, acessórios, sapatos e etc.

Entendidos os conceitos de cada componente da cadeia, podemos entrar no caso da loja Rosa Chiclete, na qual a cadeia de suprimentos está ilustrada na figura 1 abaixo:



Fonte: Elaboração própria

Observando a imagem, pode se perceber que a cadeia começa pela empresária, que avalia de acordo com sua demanda quais as necessidades e perfis de clientes ela deve atender, com base nessas informações ela faz contato com seus fornecedores que estão localizados no Rio Grande do Sul e São Paulo, para solicitar a presença de um representante ou realiza o próprio pedido pelo telefone escolhendo as mercadorias que melhor irão agradar e satisfazer suas clientes. Os pedidos demoram cerca de vinte dias para serem entregues na loja e são transportados em caminhões, para então serem disponibilizados para venda às clientes.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em relação aos objetivos deste trabalho percebemos que a Rosa Chiclete possui uma cadeia de suprimentos bastante enxuta, devido à própria demanda pequena da loja local pelo produto, e por esta ser somente uma revendedora e não produtora, o que não a impossibilita de ter uma logística considerada eficiente, já que apesar da loja estudada não ter estoque volumoso sempre há disponível para as clientes os diversos modelos produzidos e anunciados nas mídias.

Outra percepção que responde aos objetivos específicos deste estudo diz respeito à localização dos produtores que fornecem a mercadoria para a empresa, no caso da Petite Jolie,

os representantes ficam localizados em São Paulo e no Rio Grande do Sul. Apesar de serem fornecedores consideravelmente distantes, o planejamento da logística dos fabricantes principalmente, possibilita que os pedidos cheguem a tempo.

Ao desenvolver este trabalho observamos o quanto a Cadeia de Suprimentos pode trazer benefícios para empresa e para seus parceiros na busca de vantagem competitiva, uma vez que, faz a integração entre processos logísticos e os processos de outros departamentos para ter eficiência (menor custo) ou diferenciação nas atividades realizadas (geração de valor para o cliente) e conseqüentemente levar a empresa ao sucesso no mercado na qual esta inserida.

REFERÊNCIAS

BALLOU, R. H. **Gerenciamento da cadeia de Suprimentos**. 4ª edição. Porto Alegre: Bookman, 2001.

BALLOU, R. H. **Logística empresarial**. São Paulo: Atlas, 1993.

BALLOU, Ronald H. **Gerenciamento da cadeia de suprimentos/logística empresarial**. 5. ed. São Paulo: Bookman, 2006.

BERTAGLIA, Paulo Roberto. **Logística e gerenciamento da cadeia de abastecimento**. São Paulo: Saraiva, 2003.

BOTELHO, L. G. **Um método para o planejamento operacional da distribuição: aplicação para casos com abastecimento de grãos líquidos**. 2003.

BOWERSOX, D. J.; CLOSS, D. J. **Logística Empresarial**. O Processo de integração da cadeia de suprimento. São Paulo: Atlas, 2001.

DEMARIA, M. **O Operador de transporte multimodal como fator de otimização da logística**. 2004. Dissertação (Mestrado) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção e Sistemas, UFSC, Florianópolis. 87 p.

ENOMOTO, L. M. **Análise da distribuição física e roteirização em um atacadista do Sul de Minas Gerais**. 2005. Dissertação (Mestrado) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Itajubá – UNIFEI, Itajubá. 141 p.

GALVÃO, L. C. **Dimensionamento de sistemas de distribuição através do diagrama multiplicativo de voronoi com pesos**. 2003. Tese (Doutorado) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção e Sistemas, UFSC, Florianópolis. 175 p.

MINAYO, M.C. de S. (Org.) **Pesquisa social: teoria, método e criatividade**. 22 ed. Rio de Janeiro: Vozes, 2003.

NOVAES, A. Galvão N.; ALVARENGA A. Carlos. **Logística aplicada: suprimento e distribuição física**. São Paulo: Edgard Blücher, 2000.

ROCHA, M.S.; NUNES, F. R. M.; MAIA, G.L.; GUIMARÃES, L.R. Impactos da

utilização da estratégia logística de postponement na cadeia logística de calçados da região do Crajubar: um estudo de caso. In: Encontro Nacional de engenharia de Produção, 29., 2009, Salvador. *Anais...*, Salvador: 2009.

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do trabalho científico**. 21. ed. São Paulo: Cortez, 2000.

**ANÁLISE DA PECUÁRIA DE CORTE NO SUDESTE DO BRASIL:
COMPARATIVO DOS DOIS ÚLTIMOS CENSOS (2006-2017)****ANALYSIS OF CUT LIVESTOCK IN SOUTHEAST BRAZIL:
COMPARISON OF THE TWO LATEST CENSUSES (2006-2017)***Jhonatas Rosa Menez¹**Rogério da Mota Correia²**Tyarles Darlan Fernandes da Costa³**Walisson da Mota Silva⁴**Gevair Campos⁵***RESUMO**

O Brasil tem um dos maiores rebanhos de bovinos do mundo, a melhor carne do planeta, um importantíssimo pilar econômico brasileiro. Este trabalho compara dados de 2006 e 2017 do mercado de carne em diferentes épocas. O avanço da produtividade da carne relaciona-se como o melhoramento genético e, matriz genética melhorada agrega valor à produção. O modal predominante para o transporte terrestre apresenta desafios, atrasos e documentações que geram custos de cerca de 6 bilhões aos investidores. Foram realizadas pesquisas exploratórias, descritivas, quali-quantitativas e comparativas. Em 2006, o número de estabelecimento era de aproximadamente 2,67 milhões e 176,1 milhões de cabeça de gado, já em 2017 caiu para aproximadamente 2,52 milhões e 171,8 milhões de cabeças de gado bovino. O censo do IBGE de 2017, mostra que houve um aumento de quase 10 mil estabelecimentos na região sudeste, em relação aos dados de 2006, tendo agora um total de 552,7 mil estabelecimentos. Quanto a região sudeste, das 31,4 milhões de cabeça, Minas Gerais detém 19,4 milhões, segunda posição é de São Paulo, com 8,3 milhões, seguidos do Rio de Janeiro e Espírito Santo, com 1,9 e 1,6 milhões, respectivamente. Dos 4,6 milhões de animais abatidos na região, São Paulo lidera, com 2,4 milhões de abates, isso equivale mais de 50% do total. Minas Gerais com 2 milhões, Espírito Santo, com 179,7 mil e Rio de Janeiro, com 11,8 mil abates anual. Contudo, cabe destacar a grande importância da região sudeste para o fortalecimento da economia brasileira e contribuição com o PIB (Produto interno Bruto).

Palavras-chave: Carne Bovina; Região Sudeste; Censo Agropecuário.

ABSTRACT

Brazil has one of the largest cattle herds in the world, the best meat on the planet, an extremely important Brazilian economic pillar. This work compares data from 2006 and 2017 from the meat market at different times. The advance of meat productivity is related to genetic

¹ Graduando em Engenharia de Produção pela Faculdade CNEC Unai (jhonattasmenezes@gmail.com).

² Graduando em Engenharia de Produção pela Faculdade CNEC Unai (rogeriocorreia.jan@gmail.com).

³ Graduando em Engenharia de Produção pela Faculdade CNEC Unai (tyarlesdarlan@hotmail.com).

⁴ Graduando em Engenharia de Produção pela Faculdade CNEC Unai (walissonline@gmail.com).

⁵ Mestre em Agronegócio/UNB (2014); Especialista em Gestão do Agronegócio e Legislação Ambiental/UCAM (2013); Bacharel em Administração/INESC (2012) (gevair_1989@hotmail.com).

improvement and, improved genetic matrix adds value to production. The predominant modal for land transport presents challenges, delays and documentation that generate costs of around 6 billion for investors. Exploratory, descriptive, qualitative and quantitative research were carried out. In 2006, the number of establishments was approximately 2.67 million and 176.1 million head of cattle, already in 2017 it fell to approximately 2.52 million and 171.8 million head of cattle. The 2017 IBGE census shows that there was an increase of almost 10,000 establishments in the southeastern region, compared to 2006 data, now having a total of 552,700 establishments. As for the southeastern region, of the 31.4 million head, Minas Gerais holds 19.4 million, second position is São Paulo, with 8.3 million, followed by Rio de Janeiro and Espírito Santo, with 1.9 and 1, 6 million, respectively. Of the 4.6 million animals slaughtered in the region, São Paulo leads, with 2.4 million slaughter, this is equivalent to more than 50% of the total. Minas Gerais with 2 million, Espírito Santo, with 179.7 thousand and Rio de Janeiro, with 11.8 thousand slaughters annually. However, it is worth highlighting the great importance of the southeast region for the strengthening of the Brazilian economy and contribution to the GDP (Gross Domestic Product).

Keywords: Beef; Southeast region; Agricultural Census

1 INTRODUÇÃO

A Pecuária, atividade pertencente ao setor primário da economia, é uma das principais áreas em termos de produção de riqueza no país, estando cada vez mais interligada ao meio industrial e mais dependente das transformações nas técnicas e nos recursos tecnológicos.

Além de abastecer o mercado interno a pecuária exerce um grande destaque nas exportações brasileiras. É fato que a pecuária no Brasil é exemplo de produção e que a carne de bovino brasileira é considerada uma das melhores do planeta, mas para chegar nesse patamar, foi necessário um trabalho que durou e dura até hoje.

O Brasil, atualmente possui um dos maiores rebanhos bovinos comerciais do mundo. De acordo com o censo agropecuário de 2017, são mais de 170 milhões de cabeças, criadas quase que em sua totalidade de maneira extensiva, em aproximadamente 2,5 milhões de estabelecimentos. A pecuária sempre cresceu e se inovou em seu segmento, representando sem dúvida uns dos principais pilares econômico brasileiro. O Brasil encerrou o ano de 2017 registrando no PIB do agronegócio 22% do PIB total. Já o PIB da pecuária correspondeu a 31% do PIB do agronegócio. As exportações de carne bovina, representando 3,2% de tudo o que o Brasil exportou em 2017, cresceram 9,6% em volume e 13,9% em faturamento, sendo fundamentais para a manutenção do saldo comercial positivo brasileiro, juntamente com o saldo do agronegócio como um todo (IBGE 2017).

No intuito de demonstrar como o comércio brasileiro de carne tanto em suas mediações interna do país quanto no comércio exterior, tem sua participação significativa na economia brasileira. Contudo o comércio brasileiro de carne ganha destaque mundial pela comercialização e exportação, pela alta qualidade dos produtos, o que o torna grande referência mundial. No entanto, torna-se importante destacar a importância que o comércio traz para o país em termos e aspectos econômicos.

Devido à intensificação da pecuária de corte no Brasil, em especial ao destaque atribuído à bovinocultura de corte, esta análise tem como problemática: qual os indicadores de crescimento do segmento da pecuária no sudeste do Brasil no período de 2006 e 2017?

Objetivo geral desta análise é estabelecer uma relação da pecuária do sudeste no Brasil no período de 2006 e 2017, cujo objetivo final do Trabalho Acadêmico Efetivo será uma apresentação criativa da aplicação destas estratégias em resposta a problemática proposta.

Os objetivos específicos estão estruturados em: Levantar no site do IBGE os dados do censo pecuário do sudeste brasileiro de 2006 e 2017; Identificar os principais indicadores de crescimento em relação ao comércio interno e externo da pecuária no Brasil; Correlacionar os dados dos censos de 2006 e 2017 comparativamente; Levantar o perfil da pecuária dentro do agronegócio brasileiro;

O presente trabalho foi desenvolvido com o intuito de se realizar uma análise comparativa dos censos agropecuários de 2006 e 2017, no segmento principal do perfil da pecuária de corte de bovinos produzidos na região sudeste do Brasil. Este segmento vem surpreendendo o país de forma positiva, apresentando, atualmente, um potencial de crescimento produtivo e geração de renda ao país.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

A história da pecuária brasileira se iniciou nos estados do Nordeste durante o século XVI, mais precisamente, na capitania de São Vicente para onde foram trazidas cabeças de gado vindas de Cabo Verde. Em 1550, Tomé de Sousa trouxe novo carregamento, desta vez, para Salvador, de onde a pecuária se estenderia para outras regiões do Nordeste, principalmente Pernambuco, Maranhão e Piauí.

De início a criação de gado era apenas uma atividade complementar nas fazendas agropecuárias e o principal uso dos animais era como tração nos engenhos. Mas, a partir do século XVII, e o crescimento tanto de uma quanto de outra atividade, a criação de gado foi se expandindo e se tornando uma atividade independente. Então, na primeira metade do século XVIII a pecuária bovina se estende para o sul do país, onde encontra-se imensas pastagens naturais e se torna a principal atividade econômica da região por muito tempo (VALVERDE, 1967).

Segundo o IBGE (2017), a pecuária brasileira é considerada uma das mais produtivas em todo o mundo, pois, se destaca como exportador de carne bovina. A criação de bovino no Brasil concentra-se, atualmente, em grandes propriedades, mas pauta-se preferencialmente na produção de carne, haja vista que esse produto é o mais valorizado e o mais voltado para a exportação. A produção de leite e seus derivados é mais destacada em propriedades de pequeno e médio porte, uma vez que o seu mercado é geralmente regionalizado.

A atividade pecuária está dividida em dois tipos, a pecuária de corte e de leite, ambas podem ser desenvolvidas de duas formas, a pecuária intensiva e a extensiva.

Pecuária de corte consiste na criação de animais com o objetivo de fornecer carne. Na produção extensiva, os animais são criados soltos em grandes áreas, alimentam-se de pastagens e não recebem maiores cuidados, em contrapartida, na intensiva, os animais são manejados em pequenos recintos com dieta à base de rações balanceadas específicas para engorda ou leite (PROCREARI, 2016).

Esse setor encontra-se intensamente subordinado à indústria, tendo a sua produção controlada por grandes empresas, tanto no crescimento do estoque quanto nos suprimentos utilizados durante a criação dos animais. Atualmente as regiões Centro-Oeste, Sul e Sudeste são os principais produtores de bovinos. No entanto o enfoque principal do presente trabalho

envolve-se em discutir alguns aspectos da cadeia produtiva, cadeia de suprimentos, logística e comércio interno e exportação da carne bovina do sudeste do Brasil.

2.1 CADEIA PRODUTIVA

Cadeia produtiva é um conjunto de etapas consecutivas pelas quais passam e vão sendo transformados e transferidos os diversos insumos que a compõe. Sendo o gado bovino o principal elo desta cadeia em análise (TIRADO, 2008).

Com outras palavras também pode-se expressar o conceito de cadeia produtiva como *supply chain*, pode ser definida como um conjunto de elementos (empresas ou sistemas) que interagem em um processo produtivo para oferta de produtos ou serviços ao mercado consumidor (SILVA, 2007).

Em relação a sua constituição Silva (2007), defende ainda que, a constituição das cadeias produtiva não segue padrões pré-estabelecidos. Pois, cada arranjo depende de inúmeras variáveis, que normalmente estão associadas aos contextos regionais e as exigências de mercado.

Essa cadeia, apesar de se encontrar em processo de transformação, pode ser caracterizada como sendo desorganizada, carente de coordenação e, especialmente, de uma definição de rumos e de estratégias de ação. Ela é composta de uma série de componentes que podem ser agrupados, segundo a atividade, produção, distribuição e comercialização de insumos; indústrias frigoríficas, indústrias de carne processada e cozinhas industriais; setores de armazenagem e comercialização; segmento de transporte de animais e de carne/carcaça; e consumidor final (EMBRAPA, 2000).

Em síntese de trabalho elaborado pelo Engenheiro Agrônomo Pires (2013), a cadeia de produção da carne bovina é dividida principalmente em três fases podendo variar de cinco a sete anos, dependendo muito do nível de tecnologia utilizado. São elas:

Antes do sistema biológico de produção (antes das fazendas). Essa fase representa tudo que está atrás do nascimento do bezerro, como: material genético, reprodutores, embrião, produtos veterinários, ou seja, a fase responsável pela matriz genética do gado;

Dentro do sistema biológico de produção (dentro das fazendas). Atualmente essa fase é subdividida em três ciclos, podendo eles serem ou não feitos dentro da mesma propriedade rural, usualmente reproduzidas em pastagens são os ciclos de cria recria e engorda. O primeiro ciclo, de cria concentra-se apenas na produção de bezerras, que são mantidos ao pé da vaca até sua desmama, período esse que dura de sete a nove meses, tendo como principais preocupações o manejo da reprodução e da alimentação, pois esse é o principal e mais delicado ciclo a se lidar. O segundo ciclo, de recria pode durar de dois a quatro anos, ele vai da desmama até a fase de acasalamento para as fêmeas e para os machos da desmama até a engorda podendo também o tempo ser mutável e totalmente dependente da tecnologia utilizada. O terceiro ciclo, de engorda tem na sua totalidade quase um ano, sendo toda realizada em pastagens;

Depois do sistema biológico (depois das fazendas). Essa fase compreende o processo de abate do bovino, até o consumidor final. Pode ser subdividido em duas etapas: o processamento, que ocorre no abatedouro e frigorífico onde o boi gordo é transformado em carne e outros produtos, depois de receberem a inspeção sanitária adequada e o carimbo do Sistema de Inspeção Federal (SIFI) do Ministério da Agricultura, que é essencial para a legalização, comercialização e distribuição da carne bovina e o comercial, que é composta pela indústria de couro, indústrias químicas, calçados e manufaturados, etc.

2.2 CADEIA DE SUPRIMENTOS

As definições mais tradicionais para a cadeia de suprimentos indicam que se trata de um conjunto de firmas independentes que estão envolvidas no processo de agregação de valor à matéria-prima e de tornar disponível o produto ao consumidor final, em um fluxo de montante à jusante (LAMBERT; STOCK; ELLRAM, 1998).

Para Bowersox, Cooper e Closs (2006, p. 21):

A Gestão da cadeia de suprimentos (as vezes conhecida por cadeia de valor ou cadeia de demanda) compreendem empresas que colaboram para alavancar posicionamento estratégicos e para melhorar a eficiência das operações. Para cada empresa envolvida, o relacionamento da cadeia de suprimentos reflete uma escolha estratégica. Uma estratégia de cadeia de suprimentos é um arranjo de canal baseado na dependência reconhecida e na gestão de relacionamento. Operações da cadeia de suprimentos exigem processos gerenciais que atravessam áreas funcionais dentro de empresas individuais e conectam parceiros comerciais e clientes para além das fronteiras organizacionais.

Mentzer *et. al.* (2001) utilizam a definição de cadeia de suprimentos como um grupo de três ou mais entidades (organizações ou indivíduos), diretamente envolvidos nos fluxos à montante e à jusante de produtos, serviços, finanças, e/ou informações de um ponto de origem até o consumidor. A partir desta definição, o autor identifica três graus de complexidade da cadeia de suprimentos:

O primeiro, cadeia de suprimentos direta que envolve o fluxo de produtos e serviços de montante à jusante entre o fornecedor imediato, a empresa focal e o consumidor imediato; O segundo, cadeia de suprimentos estendida que inclui o fornecedor do fornecedor imediato e o comprador do comprador imediato; O terceiro, cadeia de suprimentos avançada onde além de incluir mais de um nível de fornecedores e compradores, inclui os primeiros fornecedores, os consumidores finais e as demais organizações financeiras e de apoio que compõem a cadeia de suprimentos.

Em trabalho coordenado por Buainain e Batalha (2007), a cadeia de suprimentos é um conglomerado de todos os processos logísticos, os quais vão desde os primórdios do processo até o consumidor final, passando por todas as etapas e gerando custos ao processo, subentende-se que a cadeia de suprimentos bovina pode ser subdividida em cinco grandes e principais partes, antes de chegar ao seu consumidor final que são: subsistema de apoio, subsistema de produção de matéria prima, subsistema de industrialização, subsistema de comercialização e subsistema de consumo.

O subsistema de apoio é simples, compreendido basicamente pelos agentes de transporte e os fornecedores de insumos básicos como ração, vacinas além da matriz genética do gado.

O subsistema de produção de matéria prima é basicamente (produção agropecuária), integrado da parte do sistema de produção que acontece dentro das fazendas, já citado anteriormente, composto pelas três fases: nascimento do bezerro até a desmama (cria); desmama até o acasalamento (recria); e por último, a pastagem ou engorda. O subsistema de industrialização, esse sistema é dividido também em duas etapas: as indústrias de primeira e segunda transformação. As indústrias de primeira transformação são as responsáveis pelo abate do animal, e as de segunda transformação, são as empresas responsáveis pela incorporação da carne em seus produtos e agregam valores a ela para passar a próxima etapa

da cadeia que seria a comercialização. O subsistema de comercialização é dividido em três partes: atacadistas ou exportadores, varejistas e empresas de alimentação. A parte atacadista ou exportadora é responsável pela venda em grande quantidade, efetuando o papel dos agentes de estocagem simplificando o processo de chegada ao consumidor final; varejistas são tidos como supermercados e açougues, fazendo a venda direta ao consumidor final, porém na maioria das vezes em pequenas quantidades; empresas de alimentação podem ser coletivas ou de mercado, sendo também aquelas empresas que utilizam a carne como meio facilitador como: hotéis, restaurantes, presídios, *fast food*, etc. (PIRES, 2013).

2.3 LOGÍSTICA

No Brasil, evidencia-se que a logística da cadeia agroindustrial da carne bovina é predominantemente utilizado o modal rodoviário das fazendas aos frigoríficos, ou seja, há ausência de outros meios de transportes alternativos para acelerar este processo.

Para Lambert (1998), a logística pode ser definida como o processo de planejamento, implementação e controle do fluxo e armazenamento eficiente e econômico de matérias primas, materiais semi-acabados e produtos acabados, bem como as informações a eles relativas, desde o ponto de origem até o ponto de consumo, com o propósito de atender às exigências dos clientes.

Detalhando o conceito de logística, SALES (2000) propõe que:

Logística é a busca da otimização das atividades de processamento de pedidos, dimensionamento e controle de estoques, transportes, armazenagem e manuseio de materiais, projeto de embalagem, compras e gerenciamento de informações correlatas às atividades de forma a prover valor e melhor nível de serviço ao cliente. A busca pelo ótimo dessas atividades é orientada para a racionalização máxima do fluxo do produto/serviço do ponto de origem ao ponto do consumo final, portanto, ao longo de toda a cadeia de suprimentos.

Para Bowersox e Closs (2007, p. 20) a logística envolve a integração de informações, transporte, estoque, armazenagem, manuseio de materiais e embalagens. Todas essas áreas que envolvem o trabalho logístico oferecem ampla variedade de tarefas estimulantes. Combinadas, essas tarefas tornam o gerenciamento integrado da logística uma profissão desafiante e compensadora.

Com relação ao transporte da carne bovina, são realizados em duas situações sendo, transporte de bovino ainda vivo, entre a fazenda e o abatedouro e a segunda com a peça de carne pronto para o consumo aos consumidores.

Os bovinos vivos são transportados em carretas em condições favoráveis, feito o carregamento no mesmo dia, para evitar estresse, contusões e mortes dos animais por esmagamento, alta temperatura do tempo, espaço mínimo ocasiona problemas na transportação.

O transporte após o abater do animal já é realizado para comercialização é abatido e levado para o corte onde é feito o processo de industrialização da carne bovina, é a etapa onde o transporte entra em ação, com objetivo de levar o produto final, as empresas atacadistas ou varejistas, onde elas irão disponibilizar o produto para o consumidor final, nessa etapa todo o transporte deve ser realizando com uso de caminhões baú, refrigerados.

Em síntese de trabalho apresentado pelas pesquisadoras Ojima e Bezerra (2006) os frigoríficos tendem a serem localizados em uma distância de aproximadamente de 200 km dos produtores até seu local de abate, para fins de mitigar os seguintes; o estresse sofrido pelo gado, a incidência de contusões por esmagamento, além da perda de peso do gado em transportes de longa distância, porém essa medida de distância deixa os frigoríficos mais longe dos portos de exportação o que acaba deixando os custos de transporte mais altos.

Um dos grandes problemas enfrentados também, são nos portos devido a burocracia muito grande para você conseguir bota um contêiner na água. O excesso de burocracia na operação dos portos brasileiros custa muito caro para o país, em estudo elaborado pela Confederação Nacional da Indústrias (CNI) 2016, as barreiras da burocracia: o setor portuário estima um gasto adicional de R\$ 2,9 bilhões a R\$ 4,3 bilhões anuais com a demora na liberação de cargas e custos administrativos. As causas da lentidão nas operações portuárias são o tempo gasto com documentação, a redundância de processos e a sobreposição de competências dos órgãos anuentes. O trabalho mostra também que os constantes atrasos nas obras de infraestrutura portuária deixam de gerar mais de R\$ 6,3 bilhões de caixa aos investidores.

2.4 COMÉRCIO INTERNO E EXTERNO

Para Keedi (2016), o comércio exterior é importante pois a importância dos relacionamentos transcende os motivos materiais, pode estar relacionada a motivos comerciais em que a compra e a venda de mercadorias podem fazer parte de um conjunto mais abrangente de contratos e ações entre os países. A importância política também é relevante nas transações comerciais podendo determinar o volume de negócios entre países.

O autor cita também, como uma das principais motivações, que a disponibilidade de terras para a agricultura e pecuária poderá ser outro facilitador para a existência das transações comerciais internacionais. O país que as tiver em abundância e, naturalmente, tiver as condições de utilizá-las e assim proceder, poderá apresentar excedentes exportáveis e que sejam de interesse de outros países, tanto produtores como não produtores.

No entanto, o Brasil está para o mercado de carne bovina, assim como o Oriente Médio para o de petróleo. Desta forma, segundo o pesquisador Thiago Bernardino de Carvalho, integrante do Cepea, define a relevância e a importância do Brasil para o equilíbrio do fornecimento internacional da proteína. Os números do setor não deixam dúvidas: o Brasil foi responsável pelo fornecimento de 18% da carne bovina consumida no mercado internacional no ano passado.

O desempenho mais que expressivo se deu mesmo em um ano pouco positivo para os exportadores nacionais, que viram algumas das mais importantes portas de entrada do produto se fechando após a operação “Carne Fraca” e as delações dos irmãos Batista, proprietários da gigante JBS. A crise ocorrida no mercado de carnes brasileiro no ano passado gerou uma grande preocupação no cenário pecuário mundial. Isso porque, se o Brasil deixar de produzir ou comercializar carne bovina, o mundo sofrerá um colapso de consumo e de inflação.

A crise na pecuária nacional tornou ainda mais evidente que a carne bovina brasileira, além de ser estratégica para a cadeia e para a economia doméstica, é de extrema importância para a segurança alimentar mundial, defende Carvalho (2014). O pesquisador explica que o Brasil é um dos poucos países com produção com escala mundial capazes de manter o fornecimento de uma carne premium durante todo o ano.

Segundo o IBGE (2018), os principais produtores de carne bovina no mundo - Austrália, Índia, China, Estados Unidos, Argentina, Uruguai e Paraguai - enfrentam cada qual suas dificuldades produtivas, assim como possuem características distintas uns dos outros.

A Austrália passa, de tempos em tempos, ou de décadas em décadas, por problemas gravíssimos de seca, que reduzem o rebanho bovino, elevando os preços dos animais e, conseqüentemente, da carne. Vale destacar que a Austrália exporta 80% de sua produção, tendo grande importância no mercado global.

A Índia, por sua vez, tem problemas sanitários e religiosos com seu rebanho. A proibição do abate de fêmeas em algumas regiões do país prejudica a competitividade mundial, sem contar a falta de padronização e a qualidade do rebanho.

A China tem um rebanho interessante, mas com um custo de produção altíssimo e um déficit entre produção e consumo, tornando o país um importador líquido de carne bovina. Diante disso, a China, junto a Hong Kong, foi destino de 40% de toda a carne bovina in natura exportada pelo Brasil no ano passado, ressalta o pesquisador em seu estudo.

Os norte-americanos, grandes concorrentes do Brasil, ainda que sejam um dos maiores produtores do mundo, se destacam também como os maiores importadores de carne. Os Estados Unidos vendem muita carne bovina a preços altos e compram muita carne mais barata (dianteiro) para parte do consumo doméstico, principalmente para a produção de hambúrgueres.

Quanto à América do Sul, apesar de a Argentina e do Uruguai produzirem gado e carne de alta qualidade e, no caso do último país, maiores taxas de crescimento, ambos têm limites geográficos e de rebanho, sem contar os problemas políticos, no caso argentino.

O mercado internacional precisa da carne brasileira. Uma prova disso é que muitos países que haviam fechado suas portas por conta da operação Carne Fraca não demoraram tanto a reabri-las e as compras voltaram de forma forte. Claro que houve um trabalho do governo brasileiro para que o processo fosse o mais rápido possível, mas o que se observa é que o produto nacional faz falta no mercado global.

3 MATERIAIS E MÉTODOS

Este componente do trabalho tem a responsabilidade de abordar todos os procedimentos que foram seguidos para a realização da pesquisa, nele descreve-se os tipos de pesquisa, como elas foram aplicadas, bem como os procedimentos de coleta de dados.

O propósito deste estudo é exploratório e descritivo. O tema foi investigado e explorado em pesquisas bibliográficas, site do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE e citações de sites relevantes, buscando, desse modo, facilitar o entendimento do assunto. Após ter estudado e explorado o assunto deste trabalho, buscou-se um aprofundamento, descrevendo processos e procurando fazer uma análise detalhada do objeto de estudo.

A apresentação dos resultados obtidos pela pesquisa foi realizada de forma quali-quantitativa e comparativa. A abordagem quali-quantitativa se dá porque os resultados baseiam-se tanto em dados numéricos e quantificáveis quanto através de percepções, análises e descrição da complexidade do problema. Comparativa pois busca-se comparar o mercado interno e externo de carne bovina entre dois períodos, 2006 e 2017. A coleta de dados, por sua vez, envolve

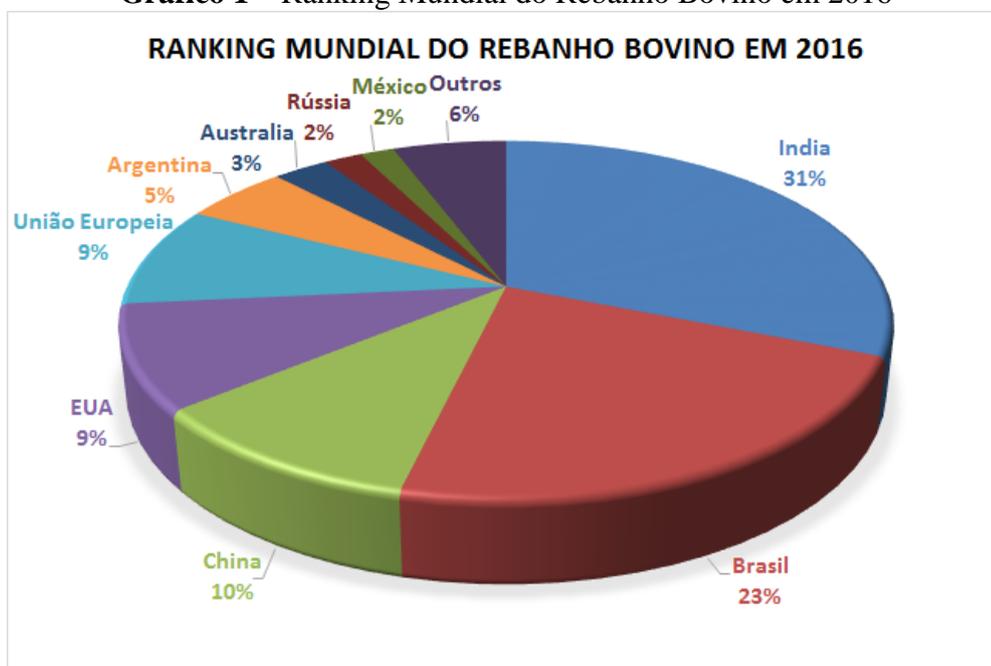
técnicas como observação, entrevistas e aplicação de questionários. Porém, a aplicação dessas técnicas foi feita pelo IBGE e disponibilizados os resultados no site da instituição.

O cenário da pesquisa é na região sudeste do Brasil cujo é o objetivo principal deste estudo. Os procedimentos e instrumentos utilizados para coleta de dados, como: pesquisa de campo, entrevistas, questionários foram aplicados pelo IBGE. No entanto, através da pesquisa documental feita no site da instituição, revistas e jornais eletrônicos relevante, pôde-se ter acesso a esses dados. Foi explorado também o recurso da revisão bibliográfica. A análise dos dados e a técnica utilizada para interpretar as informações foi apenas a Análise Textual Discursiva.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Com base na análise de dados apresentados pelo Departamento de Pesquisas e Estudos Econômicos - DEPEC (2016), pode-se afirmar que o Brasil é detentor do segundo maior rebanho bovino do mundo, tendo no ano de 2016, 22.5% do rebanho mundial, porcentagem essa equivalente a 171,8 milhões de cabeças de gado, ficando atrás apenas da Índia, detentora de 31.1%, país cujo consumo de carne bovina é proibido por quase 80% da população que segue o Hinduísmo, religião que luta há séculos pelo fim do consumo de carne bovina. Os países que vem posteriormente no ranking mundial de rebanho são: China com 10.3%, Estados Unidos da América com 9.4%, União Europeia com 9.1%, Argentina com 5.3%, Austrália com 2.8%, Rússia com 1.9%, México com 1.7%, os demais países somam 6%. Conforme indica o gráfico 1:

Gráfico 1 – Ranking Mundial do Rebanho Bovino em 2016



Fonte: Departamento de Pesquisas e Estudos Econômicos - DEPEC (2016)

Como apresentado no gráfico anterior nota-se a importância do Brasil no comércio exterior, onde pode-se destacar os estados do Mato Grosso (24,1 milhões), Minas Gerais (19,4

milhões) e Mato Grosso do Sul (18,1 milhões) sendo os três maiores produtores de carne bovina no Brasil de acordo com dados retirado do IBGE (2017).

No entanto, quando analisado a tabela 1, ao ser comparado os períodos de 2006 e 2017 de acordo com os dados (IBGE), nota-se uma redução do rebanho e por outro lado um aumento no número de estabelecimentos. Em 2006, o número de estabelecimento era de aproximadamente 2,67 milhões e 176,1 milhões de cabeça de gado, já em 2017 este número de estabelecimento caiu para aproximadamente 2,52 milhões e 171,8 milhões de cabeças de gado bovino.

Tabela 1 - Produção bovina brasileira de 2006 e 2017

Ano	Número de estabelecimentos	Número de cabeça
2006	2,67 milhões	176,1 milhões
2017	2,52 milhões	171,8 milhões

Fonte: IBGE, 2006; IBGE, 2017.

Quanto as dimensões das propriedades brasileiras apenas 2% possuem mais de 500 hectares que representa 58.3% da área total de estabelecimentos agropecuário do Brasil. Porém a área total teve uma expansão de 5%, passando de 333,6 milhões para 350,2 milhões de hectares. Esse aumento corresponde a uma área de 16,5 milhões de hectares, quase o tamanho do estado do Acre.

No que tange a produção da região sudeste do Brasil, foco deste estudo, segundo o censo do IBGE (2006), demonstrado na tabela 2, o estado com maior número de estabelecimentos é Minas Gerais, com 354 mil, seguido dos estados de São Paulo, Espírito Santo e Rio de Janeiro, com 128,2 mil, 30,9 mil e 30,4 mil, respectivamente. Somando um total de 543,5 mil estabelecimentos de produção que detém a soma de 34,5 milhões de cabeças de gado.

Quase 2/3 deste total é rebanho mineiro, Minas Gerais lidera o ranking de número de cabeça de gado com 20,3 milhões, seguido do estado de São Paulo, que detém metade disso, com 10,5 milhões e as duas últimas posições ocupadas pelos estados do Rio de Janeiro, com 1,9 milhões e Espírito Santo, com 1,7 milhões.

Já o ranking do número de animais abatidos é liderado pelo estado de São Paulo, que detém quase 4/5 da quantidade total, com 4 milhões. Minas Gerais aparece em segundo lugar com 1,5 milhões de cabeças abatidas, seguida dos estados do Espírito Santo, com 208 mil e Rio de Janeiro, com 14,2 mil.

Tabela 2 - Produção Bovina da Região Sudeste em 2006

Estado	Número de estabelecimentos	Número de cabeça	Número de animais abatidos
Minas Gerais	354.062	20.332 335	1.591 905
Espirito Santos	30.935	1.791 501	208.084
Rio de Janeiro	30.464	1.924 217	14.299
São Paulo	128.238	10.506 430	4.013 539
Total	543.699	34.554 483	5.827 827

Fonte: IBGE, 2006.

O censo do IBGE (2017), mostra que houve um aumento de quase 10 mil estabelecimentos na região sudeste, em relação aos dados de 2006, tendo agora um total de 552,7 mil estabelecimentos. Embora o estado de São Paulo tenha diminuído seu número de estabelecimentos para 106,5 mil, Minas Gerais, Espírito Santo e Rio de Janeiro aumentou, sendo o estado mineiro o mais significativo, com 381,5 mil estabelecimentos. No entanto, o tamanho do rebanho e o número de abatimentos em 2017, diminuiram, quando comparado a

2016. Das 31,4 milhões de cabeça, Minas Gerais detém 19,4 milhões, segunda posição é de São Paulo, com 8,3 milhões, seguidos do Rio de Janeiro e Espírito Santo, com 1,9 e 1,6 milhões, respectivamente. Por outro lado, dos 4,6 milhões de animais abatidos na região, São Paulo lidera, com 2,4 milhões de abates, isso equivale mais de 50% do total. Minas Gerais segue em segundo lugar no ranking, com 2 milhões, na sequência, aparece Espírito Santo, com 179,7 mil e Rio de Janeiro, com 11,8 mil abates. Conforme a tabela 3:

Tabela 3 - Produção Bovina da Região Sudeste em 2017

Estado	Número de estabelecimentos	Número de cabeça	Número de animais abatidos
Minas Gerais	381.561	19.494 287	2.076 129
Espirito Santos	32.649	1.647 278	179.789
Rio de Janeiro	32.051	1.979 021	11.831
São Paulo	106.524	8.328 671	2.406 077
Total	552.785	31.449 257	4.673 826

Fonte: IBGE, 2017.

Um dos maiores impactos identificados diante de todos os estudos e análise realizadas foi a redução do número de trabalhadores ocupados com as atividades agropecuárias, de 17.930.890 para 15.036.978 pessoas, sendo que de 2006 para 2017 a redução foi de 9,2%. Este dado indica o aumento do êxodo rural do campo para as cidades o que representa uma falta de política para a retenção do homem no campo. Por outro lado, em 2017 a pecuária foi responsável pela criação de 353.725 vagas de trabalho com carteira assinada, de acordo com os dados do Cadastro Geral dos Empregados e Desempregados (CAGED 2018).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho teve por finalidade demonstrar dados retirados de fontes de pesquisas como: IBGE (Instituto brasileiro geográfico estatístico), ABIEC (Associação brasileira de indústrias exportadoras de carne) e entre outras fontes de pesquisas, no qual teve de igual importância para o direcionamento correto de levantamento de dados reais de diferentes anos, para uma possível comparação onde nota-se também a importância de salientar o seu papel dentro da balança comercial brasileira.

O cenário apresentado para o setor da pecuária bovina no Brasil, a partir da análise sobre os resultados do censo agropecuário do IBGE de 2017, publicado em 2018, reforça que o setor está em profunda transformação. Esta mudança é caracterizada nos modelos de produção através da melhoria tecnológica (entendendo como tecnologia a integração da produção pecuária, preservação do meio ambiente e conservação dos recursos naturais) e aumento da produtividade (entendendo que este aumento da produtividade será realizado através da implantação dos princípios do bem estar animal, dos sistemas com boas práticas de produção e de tecnologias de manejo genético, nutricional e sanitário dos rebanhos).

Uma das tendências mais importantes na criação de gado no Brasil nos últimos anos tem sido o aumento da tecnologia de confinamento para engordar o gado com menos tempo para o abate. Essa tendência é particularmente evidente no estado do Mato Grosso, o maior produtor nacional, com aproximadamente 24 milhões de cabeças segundo o IBGE (2017), e 31 milhões segundo a ABIEC (2018), representando 14% do efetivo nacional. Além disso o estado do Mato Grosso possui o maior rebanho confinado do país, com aproximadamente 1,2 milhões de cabeças (Barbosa, 2015).

REFERÊNCIAS

- ABIEC. **Perfil da pecuária no Brasil**. Associação Brasileira das Indústrias Exportadoras de Carne, 2015. Disponível em: <http://www.abiec.com.br/img/upl/ABIEC_FolderPerfil_PT.pdf>. Acesso em: 27 nov. 2018.
- BOWERSOX, D. J.; COOPER, M. B.; CLOSS, D. J. **Gestão Logística de Cadeias de Suprimentos**. São Paulo: Bookman, 2006.
- BUAINAIN, A. M.; BATALHA, M. O. **Cadeia Produtiva da carne bovina**. Instituto Interamericano de Cooperação para a Agricultura, janeiro 2007.
- CARVALHO, André Cutrim. **Expansão da fronteira agropecuária e a dinâmica do desmatamento florestal na Amazônia paraense sob a ótica da nova economia institucional**. Amazônia em Foco: Ciência e Tecnologia, v. 2, n. 3, p. 21-43, 2014.
- DAVID, P.; STEWART, R. **Logística Internacional**. Tradução de Laís Andrade. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2010. 19-29 p.
- DEPEC. **Carne Bovina**. Departamento de pesquisas e estudos econômicos, 2016. Disponível em: <https://www.economiaemdia.com.br/EconomiaEmDia/pdf/infset_carne_bovina.pdf>. Acesso em: 03 dez. 2018.
- EMBRAPA: **Gado de Corte e a Produção de Carne de Qualidade**. Disponível em: <<http://www.cnpqg.embrapa.br/publicacoes/divulga/GCD36.html#A%20cadeia>>. Acesso em: 27 out. 2018.
- HARA, C. M. Logística: **Armazenagem, Distribuição e Trade Marketing**. 3ª. ed. Campinas: Alínea, 2009.
- IBGE Censo; **Censo Agropecuário**. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/censo>>. Acesso em 27 out. 2018.
- KEEDI, S. **ABC do Comércio Exterior**. 5ª. ed. São Paulo: Aduaneiras, 2016.
- LAMBERT, Douglas M.; STOCK, James R. ; ELLRAM, Lisa M. **Fundamentos da gestão de logística** . McGraw-Hill / Irwin, 1998.
- MENTZER, J.T.; DEWITT, W.; KEEBLER, J.S.; MIN, S.; NIX, N.W. & SMITH, C.D. **Defining Supply Chain Management**. Journal of Business Logistics. 22, 2, 1-25, 2001.
- PIRES, J. A. D. À. **A cadeia produtiva de carne bovina no Brasil/ Mercado Internacional e Nacional**. Associação Brasileira de criadores, 10 Maio 2013. Disponível em: <<http://www.abccriadores.com.br/newsite/images/Artigos/a%20cadeia%20produtiva%20de%20carne%20bovina%20no%20brasil.pdf>>. Acesso em: 27 out. 2018.
- PROCREARI. **Pecuária**. 12 de setembro de 2016. Disponível em: <<http://procreare.com.br/pecuaria>> . Acesso em: 27 out. 2018.
- SALES, A. S. F.; FERREIRA, M. L. **Gestão Estratégica da Informação na Logística**. Reúna - Revista de Economia da UNA, v. 7, n. 2, abr./jun.2000, p.25-34.

SILVA, Luís César da. **Agronegócio: Logística e Organização de Cadeias Produtivas. II** Semana Acadêmica de Engenharia Agrícola. UFRRJ. Rio de Janeiro, 2007. 22p.

TIRADO, G. **Cadeia Produtiva da Carne Bovina no Brasil: Um Es tudo dos Principais fatores que influenciam as Exportações.** Rio Branco – Acre. 2008.

VALVERDE, Orlando. **Geografia da pecuária no Brasil.** Finisterra, v. 2, n. 4, 1967.

ANÁLISE DA SITUAÇÃO ECONÔMICO-FINANCEIRA DE UMA EMPRESA VAREJISTA LISTADA NA BOLSA DE VALORES B3

ANALYSIS OF THE ECONOMIC-FINANCIAL SITUATION OF A RETAILER COMPANY LISTED ON THE B3 STOCK EXCHANGE

Eduardo Lodetti¹
Cleyton de Oliveira Ritta²

RESUMO

O varejo brasileiro passa por mudanças em função de novos entrantes internacionais, de alterações nos hábitos de consumo da população e da democratização do acesso à internet. Esse cenário requer das empresas varejistas a monitoração do desempenho organizacional para a manutenção da competitividade das operações e sustentabilidade dos negócios. Diante disso, o objetivo geral da pesquisa consiste em analisar a situação econômico-financeira de uma empresa varejista listada na Bolsa de Valores B3, no período de 2017 e 2018. Para cumprir esse objetivo, foi realizada uma pesquisa de natureza descritiva com abordagem qualitativa, por meio de estudo de caso e análise documental em uma empresa denominada Alfa S.A. Os resultados da pesquisa mostraram que a situação econômica da empresa era desfavorável no período investigado. Os indicadores de liquidez foram desfavoráveis, o endividamento com terceiro foi elevado e a margem líquida foi negativa. A partir dos resultados, conclui-se que a empresa apresenta uma situação econômico-financeira desfavorável. Apesar do crescimento das vendas, os custos das mercadorias e despesas operacionais são representativos e comprometem a geração de lucros. A redução no resultado líquido em 2018 foi causada pelo elevado custo das operações para o funcionamento da empresa.

Palavras-chave: Desempenho Econômico-Financeiro; Indicadores Econômicos; Indicadores Financeiros; Varejo; Empresas Varejistas.

ABSTRACT

Brazilian retail is going through changes due to new international entrants, transitions in the consumption habits of the population and the democratization of internet access. This scenario requires retailer companies to monitor organizational performance to maintain the competitiveness of operations and business sustainability. Therefore, the general objective of the research is to analyze the economic and financial situation of a retail company listed on the B3 Stock Exchange, in the period of 2017 and 2018. To accomplish this goal, a descriptive research with a qualitative approach was developed, through case study and document analysis at a company called Alfa S.A. The survey results showed that the company's economic situation was unfavorable in the period investigated. The liquidity indicators were unfavorable, indebtedness to third parties was high and the net margin was negative. From the results, it is concluded that the company presents an unfavorable

¹ MBA Executivo em Controladoria e Finanças (UNESC). Graduado em Ciências Econômicas (UNESC).

² Doutorado em Ciências Contábeis e Administração (FURB). Mestrado em Contabilidade (UFSC). Professor da Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC).

economic and financial situation. Despite the growth in sales, the costs of goods and operating expenses are representative and compromise profit generation. The reduction in net profit in 2018 was caused by the high cost of operations to keep the company running.

Keywords: *Economic-Financial Performance; Economic indicators; Financial indicators; Retail; Retail Companies.*

1 INTRODUÇÃO

A análise de desempenho de uma empresa pode ser realizada sob diversas abordagens, como qualidade do produto, comprometimento social, marca ou patrimônio cultural, aspectos econômicos e financeiros. Para Schmidt (2002), a medição de desempenho é uma das atividades mais importantes de uma organização, pois seria impossível gerenciar o que não se consegue medir.

Dentre essas maneiras de análise de desempenho organizacional, destaca-se a análise de desempenho econômico-financeiro por meio das informações contábeis. As demonstrações contábeis fornecem aos gestores, investidores e demais interessados informações que ajudam na condução do negócio e na análise do retorno do capital investido. Segundo Matarazzo (2010), as demonstrações contábeis são uma representação monetária estruturada, que agrega informações de determinada data e de transações realizadas pela entidade.

Para Silva e Souza (2011), a análise das demonstrações auxilia tanto gestores, quanto investidores e demais usuários da contabilidade, a fim de compreender a situação financeira, patrimonial e econômica das organizações. A análise de desempenho econômico-financeira compõe um conjunto de ferramentas e métodos que propiciam aos analistas e gestores financeiros, informações que lhes permitem a realização de diagnósticos sobre a situação econômico-financeira das organizações e a previsão de desempenho futuros. Esse tipo de análise facilita o planejamento organizacional e a tomada de decisões assertivas em tempo hábil (Matarazzo, 2010).

Segundo Silva (2007), a análise econômico-financeira é considerada o conjunto de ações que geram informações aos gestores e demais interessados no entendimento do funcionamento do fluxo de caixa para financiar as operações e gerar lucro às organizações. Para Matarazzo (2010), a análise econômico-financeira visa extração de informações para tomada de decisões estratégicas que possibilitam a continuidade dos negócios.

A análise de desempenho econômico-financeira, segundo Assaf Neto (2015), permite a determinação das causas que levaram a situação presente das empresas, a projeção do futuro e a compreensão do desempenho organizacional ao longo do tempo. As principais bases de informações para análise de desempenho econômico-financeiro são as demonstrações contábeis, que são: Balanço Patrimonial, Demonstração de Resultado do Exercício, Demonstração de Mutações do Patrimônio Líquido, Demonstração dos Fluxos de Caixa, Demonstração do Valor Adicionado e Notas Explicativas.

Dentro deste contexto de análise de desempenho através das demonstrações contábeis, o foco da pesquisa é investigar o desempenho econômico-financeiro de uma empresa líder de mercado no setor varejista brasileiro listada na bolsa de valores B3 (Bolsa, Brasil, Balcão). O setor varejista caracteriza-se como sendo atividades que englobam o processo de comercialização de produtos e serviços para o consumidor final (PARENTE, 2000). Segundo Kotler (1998), o varejo inclui todas as atividades envolvidas na venda de bens e serviços diretamente para o consumidor final para uso pessoal.

De acordo com pesquisa anual do comércio realizada pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) no ano de 2017, o comércio varejista no Brasil foi responsável por uma receita operacional líquida de R\$ 1,5 trilhão e por empregar mais de sete milhões de trabalhadores.

Dentro deste contexto, destaca-se como objeto de estudo a empresa Alfa S.A., nome fictício para proteção de informações, que foi resultante da fusão de outras duas empresas do segmento em 2010 para formação de uma empresa líder no segmento de varejo nacional. Atualmente, a empresa é responsável por duas marcas do varejo brasileiro, além de suas respectivas lojas virtuais. A Alfa S.A, está listada na bolsa de valores Brasil, Bolsa, Balcão (B3) no segmento Novo Mercado.

Diante da importância do varejo no Brasil e por se tratar de uma empresa líder de mercado no setor, emergiu a seguinte pergunta de pesquisa: Qual a situação econômico-financeira da empresa Alfa S.A.? Para responder essa pergunta de pesquisa, tem-se com objetivo geral consiste em analisar a situação econômico-financeira de uma empresa varejista listada na Bolsa de Valores B3, no período de 2017 e 2018. Para atingir o objetivo geral foram estipulados os seguintes objetivos específicos: a) verificar a situação patrimonial e econômica por meio dos indicadores de análise vertical e horizontal e b) analisar a situação econômico-financeira da empresa por meio dos indicadores de desempenho econômico-financeiros.

Estudos de caso sobre análise de desempenho econômico-financeiro de empresas varejistas são destaque na literatura gerencial com os autores Kich, Hoffmann e Nascimento (2017); Santos (2015) e Miranda, Amorim e Prada (2016). Esses estudos apontaram que as análises das demonstrações contábeis são consideradas importantes ferramentas para medição de desempenho das empresas varejistas. Os estudos também mostraram que as empresas de varejo possuem estoques com valores expressivos que prejudicam a situação de liquidez, endividamento elevado e indicadores de rentabilidade negativos.

De acordo com os estudos anteriores, a pesquisa se justifica pela importância da análise econômico-financeira na compreensão do desempenho organizacional de uma empresa varejista líder no seu segmento de negócio. A contribuição teórica está na análise de uma empresa que passou por reestruturação organizacional para o enfretamento da crise econômica dos últimos anos. Como contribuição prática, os resultados da pesquisa podem auxiliar usuários da informação contábil para melhoria nos processos de gestão da empresa, quando internos, ou no processo de negociações de ações da empresa, quando externos. Por fim, a contribuição social da pesquisa está na compreensão da situação econômico-financeira da empresa investigada e na aplicabilidade dos indicadores como forma de entendimento da situação organizacional.

O artigo está estruturado em cinco seções, considerando essa seção 1 como introdução, em seguida, a seção 2 discorre sobre a fundamentação teórica e estudos anteriores. Já a seção 3 mostra os procedimentos metodológicos; a seção 4 apresenta os resultados da pesquisa; e por último, na seção 5 têm-se as considerações finais e sugestões para futuras pesquisas.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Esta seção apresenta aspectos sobre análise de desempenho econômico financeiro por meio das demonstrações contábeis e estudos anteriores relacionados ao tema.

2.1 Análise de Desempenho Econômico-Financeiro

O ato de avaliar está presente na natureza humana e é exigida em qualquer situação que necessite apreciação de fatos, ideias, objetivos e por fim uma tomada de decisão para mudar uma situação (PEREIRA, 2001). Trazendo para o contexto empresarial, a avaliação de desempenho tornou-se necessário em função do avanço da globalização e das mudanças tecnológicas para assegurar a perenidade das operações organizacionais (KAPLAN; NORTON, 1997).

A análise de desempenho considera uma série de fatores para se avaliar uma situação organizacional, como por exemplo, bases informativas, variáveis e critérios pré-estabelecidos, conceitos e princípios adotados e até mesmo crenças e valores dos avaliadores para que se atinja os objetivos desejados (PEREIRA, 2001).

Segundo Figueiredo (1997), os objetivos de uma avaliação de desempenho são o cálculo da eficiência dos gestores e suas decisões, a identificação de áreas que necessitam de ajustes, obtenção de comprometimento dos gestores quanto ao alcance dos objetivos estratégicos e a comparação do desempenho de diferentes setores em uma organização. Portanto, a análise de desempenho organizacional possibilita a verificação da capacidade das empresas em atingir objetivos propostos. Por isso, as empresas devem contar com um sistema de indicadores de desempenho que permita a verificação do efetivo sucesso da gestão (FISCHMANN; ZILBER, 1999)

Para Pereira (2001), o conceito de desempenho assume diferentes perspectivas dentro de uma organização, sendo as principais perspectivas a operacional, econômica e financeira. A medição e avaliação perspectivas possibilitam a tomada de decisões adequadas.

Na perspectiva de desempenho econômico-financeiro, segundo Pereira (2001), tem-se a análise do resultado econômico (rentabilidade e lucratividade) das operações e da análise da situação financeira (liquidez, endividamento e geração de caixa) das organizações. Essa perspectiva utiliza um conjunto de indicadores econômico-financeiros que fornecem informações sobre a situação organizacional (ASSAF NETO, 2015).

A análise das demonstrações contábeis possibilita a avaliação da situação econômico-financeira num período passado para entender como se chegou à situação atual e para projetar tendências futuras (ASSAF NETO, 2012). Essa técnica utiliza indicadores econômico-financeiros que são extraídos das demonstrações contábeis. Para Matarazzo (2010), as demonstrações contábeis são as principais bases para subsidiar a análise do desempenho econômico-financeiro das organizações.

Os indicadores econômico-financeiros representam relações entre contas ou grupos de contas das demonstrações contábeis, principalmente, do Balanço Patrimonial e da Demonstração de Resultado. O Balanço Patrimonial possui a finalidade de evidenciar a situação financeira e patrimonial da organização, revelando a capacidade de liquidez, endividamento e de giro das operações (MARTINS; MIRANDA; DINIZ, 2014). Por sua vez, a Demonstração de Resultado revela o êxito econômico em determinado período por meio da evidenciação da geração de lucro para remunerar o capital investido (MATARAZZO, 2010).

Dentre os principais indicadores de desempenho econômico-financeiro destacam-se: a) patrimoniais (análises horizontal e vertical), b) indicadores financeiros (liquidez, estrutura de capital, de atividades), c) econômicos (lucratividade e rentabilidade) e d) capital de giro (saldo da tesouraria, necessidade de capital de giro e capital circulante líquido) (ASSAF NETO, 2015; MATARAZZO, 2010; MARTINS *et al.*, 2014) Esses indicadores caracterizam-se como

instrumentos gerenciais que auxiliam gestores, investidores e demais usuários da contabilidade na compreensão da situação patrimonial, financeira e econômica das organizações (SILVA; SOUZA, 2011).

O Quadro 1 apresenta a descrição dos indicadores tradicionais de análise das demonstrações contábeis.

Quadro 1 – Indicadores tradicionais de análise das demonstrações contábeis

Tipo	Indicadores	Fórmulas	Características
Patrimoniais	Análise Horizontal (AH%)	$\frac{[(\text{Conta contábil final} / \text{Conta contábil base}) - 1] \times 100}{100}$	Apura o percentual de <i>crescimento</i> ou <i>declínio</i> de valores de uma conta ou grupo de contas contábeis entre dois períodos.
	Análise Vertical (AV%)	$\frac{(\text{Conta ou grupo de contas} / \text{Conta contábil base}) \times 100}{100}$	Apura o percentual de representatividade decorrente do <i>relacionamento</i> de contas ou grupo de contas contábeis.
Financeiros	Liquidez Corrente	$\frac{AC}{PC}$	Indica o quanto de ativo de curto prazo a empresa possui para cada dívidas R\$1,00 de dívidas de curto prazo. Interpretação: quanto maior, melhor.
	Liquidez Seca	$\frac{AC - \text{Estoques} - \text{DES}}{PC}$	Indica o quanto a empresa possui de ativo de curto prazo, desconsiderando os estoques e as despesas do exercício seguinte, para cada R\$ 1,00 de passivo de curto prazo. Interpretação: quanto maior, melhor.
	Liquidez Geral	$\frac{AC + \text{RLP}}{PC + \text{PNC}}$	Indica o quanto a empresa possui de ativo de curto e longo prazo para cada R\$ 1,00 de passivo de curto e longo prazo. Interpretação: quanto maior, melhor.
	Composição de Endividamento	$\frac{PC}{PC + \text{PNC}}$	Indica o quanto a empresa possui de obrigações de curto prazo para cada R\$ 1,00 de passivo total. Interpretação: quanto menor, melhor.
	Endividamento Total	$\frac{PC + \text{PNC}}{\text{Ativo}}$	Indica o quanto a empresa possui de dívidas com terceiros para cada R\$ 1,00 do ativo total. Interpretação: quanto menor, melhor.
	Endividamento com Terceiros	$\frac{PC + \text{PNC}}{PL}$	Indica o quanto a empresa possui de capital de terceiros, para cada \$ 1,00 de capital próprio investido. Interpretação: quanto menor, melhor.
	Imobilização de Recursos não correntes	$\frac{ANC}{\text{PNC} + \text{PL}}$	Indica o quanto a empresa possui de ativos de natureza permanente para cada \$ 1,00 de recursos próprios e de terceiros a longo prazo. Interpretação: quanto menor, melhor.
Atividades	Prazo Médio de Recebimento	$\frac{\text{Clientes} * 360}{\text{RBV}}$	Indica o tempo médio (dias) que a empresa leva para receber as vendas realizadas. Interpretação: quanto menor, melhor.
	Prazo Médio de Estoques	$\frac{\text{Estoques} * 360}{\text{CMV}}$	Indica o tempo médio (dias) necessário para a empresas renovar os estoques. Interpretação: quanto menor, melhor.
	Prazo Médio de Pagamento	$\frac{\text{Fornecedores} * 360}{\text{Compras}}$	Indica o tempo médio (dias) que a empresa leva para pagar as compras. Interpretação: quanto maior, melhor.
Econômicos	Margem Bruta	$\frac{LB * 100}{\text{RLV}}$	Demonstra o percentual de geração de lucro após a dedução dos custos das vendas. Interpretação: quanto maior, melhor.
	Margem Operacional	$\frac{LO * 100}{\text{RLV}}$	Demonstra o percentual de geração de lucro após a dedução dos custos das vendas e das despesas operacionais. Interpretação: quanto maior, melhor.
	Margem Líquida	$\frac{LL * 100}{\text{RLV}}$	Demonstra o percentual de geração de lucro após a dedução dos custos das vendas, das despesas operacionais e tributos sobre lucro. Interpretação: quanto maior, melhor.
	Margem EBITDA	$(\text{EBITDA} / \text{RLV}) \times 100$	Demonstra o lucro operacional/capacidade de geração

		de caixa operacional, uma vez que desconsidera o resultado financeiro e as despesas econômicas: Quanto maior, melhor
Retorno sobre patrimônio líquido (ROE)	$(LL / PL) \times 100$	Quanto a empresa gera de retorno para cada R\$ 100 de capital próprio investido: Quanto maior melhor
Retorno sobre Ativo (ROA)	$(LL / AT) \times 100$	Quanto a empresa gera de retorno para cada R\$ 100 de investimento no ativo total: Quanto maior melhor
Retorno sobre capital investido	$(LL / \text{Passivo oneroso} + PL) \times 100$	Quanto a empresa gera de retorno para cada R\$ 100 de capital investido

Legenda: AC – Ativo circulante. PC – Passivo Circulante. DES – Despesas do exercício seguinte. RLP – Realizável a longo prazo. PNC – Passivo não circulante. PL – Patrimônio Líquido. ANC – Ativo não circulante. RBV – Receita Bruta de Vendas. CMV – Custo de Vendas. LB – Lucro Bruto. LO – Lucro operacional. LL – Lucro líquido. RLV – Receita líquida de vendas.

Fonte: Adaptado de Matarazzo (2010), Martins *et al.* (2014) e Assaf Neto (2015).

Os indicadores de capital de giro evidenciam a política de gestão do fluxo de caixa de curto prazo das empresas (ASSAF NETO, 2015; FLEURIET; KEHDY; BLANC, 2003). Para análise de capital de giro é preciso realizar a reclassificação das contas contábeis do balanço patrimonial de acordo com o ciclo operacional dos negócios, que são: contas contábeis cíclicas (natureza operacional) e contas contábeis erráticas (demais contas do circulante) (ASSAF NETO, 2015; FLEURIET *et al.*, 2003; PADOVEZE, 2013).

O Quadro 2 apresenta o balanço patrimonial classificado de acordo com abordagem de análise de capital de giro.

Quadro 2 – Reclassificação do Balanço Patrimonial

Ativo		Passivo	
Ativo Circulante Financeiro (ACF)	Aplicações de curto prazo, que independem da operação da empresa para e converter em dinheiro. Ex.: caixa, bancos, aplicações financeiras de curto prazo	Passivo Circulante Financeiro (PCF)	Fontes de recursos de curto prazo, que independem da operação da empresa para serem captados. Ex.: empréstimos bancários, financiamentos de curto prazo, dividendos.
Ativo Circulante Operacional (ACO)	Aplicações operacionais de curto prazo, que dependem da operação da empresa para se converter em dinheiro. Ex.: clientes, estoques e despesas antecipadas.	Passivo Circulante Operacional (PCO)	Fontes de recursos de curto prazo, que dependem da operação da empresa para serem captados. Ex.: fornecedores, obrigações trabalhistas e impostos.
Realizável a Longo Prazo (RLP)	Aplicações de recursos de longo prazo. Ex.: participações em outras empresas e investimentos.	Passivo Não Circulante (PNC)	Fonte de recursos de longo prazo. Ex.: empréstimos e financiamentos.
Ativo Fixo (ATF)	Bens de natureza permanente: Ex.: intangíveis e imobilizados.	Patrimônio Líquido (PL)	Capital próprio da empresa. Ex.: capital social e reservas.

Fonte: Adaptado de Fleuri et al. (2003).

A reclassificação da estrutura do Balanço Patrimonial é importante para melhor identificação das aplicações e das origens dos recursos e para a compreensão das operações das empresas. A partir da reclassificação contábil, obtém-se o cálculo dos indicadores dinâmicos de capital de giro, de acordo com o ciclo de conversão dos ativos em caixa. (FLEURIET *et al.*, 2003).

O Quadro 3 mostra as características dos indicadores dinâmicos de análise das demonstrações contábeis.

Quadro 3 – Indicadores de análise dinâmica de capital de giro

Indicadores	Fórmulas	Características
-------------	----------	-----------------

Capital Circulante Líquido (CCL)	AC-PC	Indica o quanto a empresa possui de recursos de curto prazo para quitar suas obrigações de curto prazo. Quanto maior, melhor.
Necessidade de Capital de Giro (NCG)	ACO-PCO	Indica o montante de recursos necessários para manter o giro dos negócios. Quanto menor, melhor.
Saldo da Tesouraria (ST)	ACF-PCF	Indica o quanto a empresa possui de recursos financeiros para quitar as obrigações. Quanto maior, melhor.

Fonte: Adaptado de Fleuri et al. (2003) e Martins et al. (2014).

O Quadro 4 mostra seis tipos de situação financeira de capital de giro a partir da análise conjunta dos indicadores Saldo da Tesouraria (ST), Necessidade de Capital de Giro (NCG) e Capital Circulante Líquido (CCL).

Quadro 4 - Tipos de situação financeira

Tipos	CCL	NCG	ST	Situações	Características
1	+	-	+	Excelente	Indica folga financeira e que a empresa possui uma ótima liquidez; além disso, as fontes de financiamento operacionais cobrem todos os ativos operacionais.
2	+	+	+	Sólida	Aponta estabilidade financeira, pois o Capital Circulante Líquido é positivo, embora a empresa apresenta uma Necessidade de Capital de Giro positiva, pelo fato de seus passivos operacionais serem insuficientes para financiar suas respectivas aplicações.
3	+	+	-	Insatisfatória	Revela a necessidade de se buscar recursos de fontes onerosas para o financiamento das atividades operacionais.
4	-	+	-	Péssima	Mostra que a empresa não tem liquidez de curto prazo e depende de recursos de terceiros de curto prazo para financiar suas operações.
5	-	-	-	Ruim	Expõe uma situação muito fragilizada, pois a empresa não possui recursos circulantes suficientes para cumprir com as obrigações de curto prazo e utiliza capital de terceiros de curto prazo para financiar as operações.
6	-	-	+	Arriscada	Indica que a empresa usa fontes de curto prazo para financiar os ativos de natureza permanente e aplicações financeiras. Tal situação pode não ser mantida por muito tempo, pois envolve alto risco de insolvência.

Fonte: Adaptado de Marques e Braga (1995), Fleuri et al. (2003) e Martins et al. (2014).

Os indicadores econômico-financeiros são instrumentos para tomada de decisão nos negócios e permitem ajustes na condução das operações. Para os usuários externos (investidores, bancos, fornecedores, entre outros) das demonstrações contábeis, os indicadores possibilitam a avaliação da capacidade da empresa honrar compromissos no futuro, ou seja, da situação de liquidez.

2.3 Estudos Anteriores sobre Empresas do Varejo

Estudos sobre análise da situação econômico-financeira de empresas do segmento varejista são destaques na literatura com os autores Kich, Hoffmann e Nascimento (2017), Santos (2015), Miranda, Amorim e Prada (2016).

Os autores Kich, Hoffmann e Nascimento (2017) analisaram, por meio de indicadores econômicos e financeiros, o desempenho de duas empresas do setor de varejo no Brasil. Dentre os indicadores utilizados, destacaram-se os de liquidez, rentabilidade e endividamento. Os resultados mostraram os indicadores de liquidez são desfavoráveis, pois a maior parte dos ativos dessas empresas estão nos estoques. A crise econômica do período de 2013-2015

prejudicou os indicadores de rentabilidade e endividamento de ambas empresas que tiveram significativas quedas nos faturamentos.

Santos (2015) analisou as demonstrações contábeis de outra empresa do varejo brasileiro e a comparou com empresas do mesmo setor. Na pesquisa foram utilizados os indicadores de liquidez, estrutura patrimonial, atividade e rentabilidade. O autor concluiu que apesar das crescentes vendas, a receita de vendas está sendo consumida pelo custo das mercadorias vendidas. A fragilizada gestão nos prazos médios operacionais, o alto endividamento e o elevado montante de despesas operacionais prejudicam o desempenho econômico-financeira da empresa investigada.

Miranda, Amorim e Prada (2016) analisaram as demonstrações contábeis de uma varejista de eletrodomésticos entre os anos de 2014 e 2015. Os principais indicadores utilizados foram de liquidez e de rentabilidade. Os resultados da pesquisa mostraram que a situação financeira e econômica é favorável, pois os indicadores de liquidez estáveis, as margens de lucro positivas e os recursos de terceiros financiando atividades operacionais.

Os estudos mencionados ratificam a importância da análise do desempenho das empresas por meio das demonstrações contábeis. Os indicadores econômicos e financeiros retratam o desempenho das operações e subsidiam a tomada de decisão dos agentes internos e externos. Os resultados também revelaram que o desafio das empresas desse setor, além de ganhar mercado e ampliar receitas, está no controle das despesas operacionais e dos prazos médios de pagamento e recebimento, para evitar utilização de recursos onerosos de terceiros para financiar as operações.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A natureza desta pesquisa é descritiva, pois descreve a situação econômico-financeira de empresa varejista listada na bolsa de valores B3 (MARTINS; THEÓPHILO, 2009). A abordagem do problema de pesquisa é qualitativa, uma vez que se busca a compreensão da situação econômico-financeira de uma empresa varejista por meio de indicadores de análise das demonstrações contábeis (MARTINS; THEÓPHILO, 2009). O método de pesquisa é o estudo de caso em uma empresa varejista líder de mercado no setor varejista brasileiro (MARTINS; THEÓPHILO, 2009).

As técnicas de coletas empregados na pesquisa foram do tipo pesquisa documental nas demonstrações contábeis (Balanço Patrimonial, Demonstração de Resultado, Notas explicativas) e Relatórios de Administração dos anos de 2017 e 2018. Conforme Martins e Theóphilo (2009), a pesquisa documental é característica pela utilização de documentos como fonte de dados, de informações e de evidências.

Para a realização da pesquisa, o objeto do estudo é uma empresa do ramo varejista que opera grandes marcas no varejo brasileiro. Para fins desta pesquisa o nome da empresa não será divulgado, como forma de sigilo e proteção das informações. De acordo com Flick (2009), a ética na pesquisa está na proteção de dados para evitar danos à empresa e aos gestores participantes. Portanto, para fins deste estudo, o nome fictício da empresa será Alfa S.A.

A empresa é uma Sociedade Anônima fundada em 2010 a partir da fusão de duas empresas do varejo brasileiro. Suas ações são negociadas na B3 (Bolsa, Brasil, Balcão) desde 2010. A empresa conta com mais de 50 mil colaboradores e está presente fisicamente em

aproximadamente 400 municípios, 20 estados e no Distrito Federal. Possui mais de 60 milhões de clientes e 26 centros de distribuição.

A empresa se caracteriza por atendimento Omnicanal, visto que as vendas podem ser feitas por aplicativos, televendas e sites. Além disso, as mercadorias são entregues por transportadoras terceirizadas ou retiradas nas lojas físicas. As vendas no canal on-line superam a quantidade de 15 milhões de pedidos por ano, com mais de dois milhões de itens disponíveis.

Para a coleta dos dados foram utilizadas as demonstrações contábeis (Balanço Patrimonial, Demonstrativo de Resultado e Notas Explicativas) dos anos de 2017 e 2018. O ano de 2017 é o marco inicial da pesquisa, visto que nesse período o país passava por um momento desafiador na economia, em função da crise política e econômica, especialmente no setor de bens duráveis. Por sua vez, o ano de 2018 é o marco final da pesquisa, pois representa o último ano das demonstrações contábeis disponíveis no site da empresa até o momento de finalização da pesquisa.

Após a seleção das demonstrações contábeis foram realizados os cálculos dos indicadores: a) patrimoniais (análises horizontal e vertical), b) indicadores financeiros (liquidez, estrutura de capital, de atividades), c) econômicos (lucratividade e rentabilidade) e d) capital de giro (saldo da tesouraria, necessidade de capital de giro e capital circulante líquido).

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Essa seção apresenta os resultados da pesquisa de acordo com os objetivos específicos: a) verificar a situação patrimonial e econômica por meio dos indicadores de análise vertical e horizontal e b) analisar a situação econômico-financeira da empresa por meio dos indicadores de desempenho econômico-financeiros.

4.1 Situação Patrimonial e Econômica - Análise Horizontal (AH%) e Vertical (AV%)

No ativo, as contas com maior representatividade média no biênio foram Caixa e Equivalentes de Caixa (17,82%), Contas a Receber (18,51%), Estoques (22,43%) e Ativo Realizável a Longo Prazo (22,87%). O Quadro 5 apresenta o Ativo Patrimonial da empresa Alfa S.A.

Quadro 5 – Ativo Patrimonial da empresa Alfa S.A. (em milhões R\$)

Ativo (R\$ milhões)	2017	2018	AV% Média	AH%
Ativo Circulante	12.204	13.544	63,11	10,98
Caixa e Equivalentes de Caixa	3.559	3.711	17,82	4,27
Contas a Receber	3.785	3.768	18,51	-0,45
Estoques	4.379	4.773	22,43	9,00
Tributos a Recuperar	219	1.060	3,13	384,02
Despesas Antecipadas	32	33	0,16	3,13
Outros Ativos Circulantes	230	199	1,05	-13,48
Ativo Não Circulante	7.541	7.512	36,89	-0,38
Ativo Realizável a Longo Prazo	4.804	4.528	22,87	-5,75
Investimentos	81	108	0,46	33,33
Imobilizado	1.423	1.449	7,04	1,83

Intangível	1.233	1.427	6,52	15,73
Total do Ativo	19.745	21.056	100,00	6,64

Fonte: Dados da Pesquisa

O ano de 2018 foi marcado por eventos macroeconômicos que influenciaram negativamente o padrão de consumo da população (greve dos caminhoneiros, copa do mundo e eleições para governos e legislativos estaduais e federal). As vendas tiveram percentuais não tão significativos, como por exemplo, as lojas físicas ampliaram as vendas em 4,6% e as lojas online 10,2%, ambas em relação ao ano de 2017.

No período, a empresa mantém sólida composição de caixa e equivalentes de caixa (17,82%) com aplicações financeiras de alta liquidez. Houve pouca variação em relação ao ano 2017, com crescimento de 4,27%. A conta caixa em 2018 era composta de contas correntes bancárias (3,23%), aplicações financeiras compromissadas (95,98%) e aplicações financeiras automáticas (0,78%).

O contas a receber possui elevada representatividade no ativo da Alfa S.A. (18,51%). Isso é devido a política de vendas em que predomina as vendas a prazo por meio de cartão de crédito e carnês/boletos bancários. Praticamente, não houve alteração nos saldos de contas a receber (-0,45%), motivado pela pouca variação nas vendas no período e, também, pelo fato da empresa seguir em 2018 com estratégia iniciada em 2017, referente à diminuição da antecipação das vendas a prazo realizadas no cartão de crédito.

A conta estoques tem a maior representatividade no ativo circulante da companhia (22,43%), devido à grande quantidade de lojas físicas e centros de distribuição. A empresa decidiu adotar uma estratégia mais agressiva no início de 2018 para melhorar a sua competitividade no mercado, por meio da abertura de 89 lojas e 15 quiosques. Essa estratégia fez com que o saldo em lojas físicas aumentasse em relação aos centros de distribuição. Cabe observar que o aumento no nível do estoque (9,00%) não impactou o caixa, pois os fornecedores foram a principal fonte de recursos para o financiamento das mercadorias.

A conta Ativo Realizável a Longo Prazo possui representatividade média significativa no período de 22,87%. Essa conta representa, principalmente direitos a receber referentes às operações comerciais que geram tributos a recuperar. Nessa conta, destacam-se os Tributos a Recuperar com montantes de R\$ 2.725 milhões em 2017 e 2.519 milhões em 2018. Os tributos a recuperar referem-se às políticas tributárias estaduais que tiveram mudanças substanciais nas legislações internas, com vistas à implantação e ampliação da sistemática da substituição tributária do ICMS. Essa nova política tributária implica na antecipação do recolhimento do tributo no estado de origem da comercialização, gerando créditos a ser compensados pela empresa.

No Passivo e Patrimônio Líquido, as contas com maior representatividade média no período foram Fornecedores (40,14%), Empréstimos e Financiamentos de Curto e Longo Prazo (21,07%) e Capital Social Realizado (14,20%). O Quadro 6 apresenta o Passivo e o Patrimônio Líquido da empresa Alfa S.A.

Quadro 6 – Passivo e o Patrimônio Líquido da empresa Alfa S.A. (em milhões R\$)

Passivo e Patrimônio Líquido	2017	2018	AV% - Média	AH%
Passivo Circulante	14.278	14.880	71,46	4,22
Obrigações Sociais e Trabalhistas	552	535	2,66	-3,08
Fornecedores	7.726	8.652	40,14	11,99
Obrigações Fiscais	265	163	1,05	-38,49
Empréstimos e Financiamentos	3.802	3.378	17,60	-11,15
Outras Obrigações	1.933	2.152	10,01	11,33

Passivo Não Circulante	2.694	3.653	15,56	35,60
Empréstimos e Financiamentos	397	1.021	3,48	157,18
Outras Obrigações	1.053	1.649	6,62	56,60
Tributos Diferidos	5	6	0,03	20,00
Provisões	1.239	977	5,43	-21,15
Patrimônio Líquido	2.773	2.523	12,98	-9,02
Capital Social Realizado	2.896	2.899	14,20	0,10
Reservas de Capital	(881)	(871)	(4,29)	-1,14
Reservas de Lucros	805	537	3,29	-33,29
Total do Passivo e Patrimônio Líquido	19.745	21.056	100,00	6,64

Fonte: Dados da Pesquisa

A conta Fornecedores possui a maior representatividade na estrutura de capital da empresa (40,14%) no período, bem como apresentou um crescimento de 11,99%. Essa situação se justifica pelo fato de o segmento de atuação da empresa ser no varejo e que, por isso, demanda por uma quantidade significativa de estoques para a promoção de vendas e também pela adoção de uma estratégia comercial mais agressiva em 2018 para aumentar a competitividade nos negócios. Essa estratégia exigiu maior quantidade de estoques para abastecer as lojas e centros de distribuição, fazendo com que as obrigações com fornecedores tivessem crescimento.

A conta empréstimos e financiamentos do passivo circulante e não circulante perfazem um total de 21,07% na estrutura de capital da empresa. Essa situação é decorrente das vendas a prazo que são realizadas por meio de operações Crédito Direto ao Consumidor com Intervenção (CDCI). Essa operação faz com que a conta empréstimos e financiamentos seja de elevada, pois as vendas nessa modalidade, corresponderem a 10,6% do volume de vendas da companhia. O outro motivo foi a emissão em 2018 de notas promissórias em série única para a captação de recursos com vencimento em 2020. Além disso tudo, a empresa possui empréstimos em moeda estrangeira e moeda nacional em montantes significativos.

O capital social subscrito e integralizado da Companhia em 31 de dezembro de 2018 era de R\$2.899 (R\$2.896 em 31 de dezembro de 2017) e possui representatividade média de 14,20%. O capital social é composto por 1.294.303 milhares de ações ordinárias nominativas com direito a voto.

Na Demonstração de Resultado, as contas com maior representatividade média nos anos analisados foram as Receitas de Vendas de Bens e/ou Serviços (100%), Custos dos Bens e/ou Serviços Vendidos (69,52%), despesas operacionais de vendas (21,72%) e Resultado Líquido/Prejuízo (-0,19%). O Quadro 7 exibe a Demonstração de Resultado da empresa Alfa S.A.

Quadro 7 – Demonstração de Resultado da empresa Alfa S.A. (em milhões R\$)

Demonstração do Resultado	2017	2018	AV% - Média	AH%
Receita de Vendas	25.641	26.928	100,00	5,02
Custo das Vendas	-17.515	-19.031	-69,52	8,66
Resultado Bruto	8.126	7.897	30,48	-2,82
Despesas/Receitas Operacionais	-7.108	-7.544	-27,87	6,13
Despesas com Vendas	-5.699	-5.719	-21,72	0,35
Despesas Gerais e Administrativas	-846	-1.050	-3,61	24,11
Outras Despesas Operacionais	-583	-815	-2,66	39,79
Resultado de Equivalência Patrimonial	20	40	-0,96	8,64
Res. Antes do Res. Financeiros e Tributos	1.018	353	2,61	-65,32

Resultado Financeiro	-765	-741	-2,86	-3,14
Resultado Antes dos Trib. s/ Lucro	253	-388	-0,26	-253,36
Tributos sobre o Lucro	-85	121	0,07	-242,35
Res. Líquido das Operações Continuadas	168	-267	-0,19	-258,93

Fonte: Dados da Pesquisa

A receita de vendas compreende produtos eletroeletrônicos, eletrodomésticos, móveis, telefonia e outros itens domésticos. Adicionalmente, também oferece serviços, tais como intermediação na venda de garantias estendidas, serviços de instalação de equipamentos, *marketplace* financeira operacional como crediário e cartões de crédito. As operações de *marketplace* referem-se a uma plataforma única para compras, de maneira que um lojista independente oferte produtos para que os clientes tenham acesso aos produtos dentro de um site da Companhia.

No ano de 2018, a receita líquida de vendas cresceu 5,02% em relação ao ano anterior. De acordo com o Relatório da Administração, o ano de 2018 foi marcado por eventos macroeconômicos que influenciaram negativamente o padrão de consumo da população e, conseqüentemente, afetaram o desempenho econômico da Alfa S.A.

Segundo o Relatório de Administração de 2018, a redução do resultado bruto da empresa, não se deve ao fato do crescimento dos custos das vendas, mas sim pelo um crescimento aquém do esperado da receita de vendas, pelos motivos macroeconômicos do país. Além disso, o ano de 2018 foi mais restritivo em relação às aprovações de vendas na modalidade Crédito Direto ao Consumidor com Interveniência (CDCI) e às concessões de cartões de crédito. Desta forma, o resultado bruto apresentou redução de 2,82% em relação ao ano de 2017.

As despesas operacionais com vendas tiveram pouca alteração (0,35%), ratificando a informação de que o resultado bruto foi prejudicado em função do fraco desempenho nas vendas. As despesas com vendas são compostas principalmente pelas despesas de pessoal, com serviços de terceiros e fretes. Essas despesas tiveram crescimento significativo no ano de 2018.

A conta Resultado Líquido em 2018 apresentou um prejuízo de R\$ 267 milhões (-0,99%) e, em 2017, a empresa apresentou um lucro de R\$ 168 milhões (0,65%) O prejuízo do ano de 2018 foi em decorrente do pouco crescimento das vendas, aumento no custo dos produtos vendidos e nas despesas operacionais.

4.2 Situação Econômico-Financeira - Indicadores de Desempenho

O Quadro 8 apresenta os indicadores de liquidez da empresa Alfa S.A.

Quadro 8 – Indicadores de Liquidez

Liquidez	2017	2018
Liquidez Corrente	0,85	0,91
Liquidez Seca	0,55	0,59
Liquidez Geral	1,00	0,98

Fonte: Dados da Pesquisa

Os indicadores de liquidez da Alfa S.A. mostram uma situação financeira desfavorável no ano de 2017, com uma melhora pouco significativa em 2018. Apenas o indicador de

Liquidez Geral em 2017, que corresponde ao que a empresa possui de ativos de curto e longo prazo para cada R\$ 1 de passivo de curto e longo prazo, possui situação favorável.

Os demais indicadores são desfavoráveis, demonstrando que a empresa não possui ativos para liquidar suas dívidas. O indicador de Liquidez Corrente (0,91), que indica o quanto a empresa possui de ativo a curto prazo para cada R\$ 1 de dívida de curto prazo mostrou leve melhora no período analisado, entretanto ainda é desfavorável. O indicador de Liquidez Seca (0,59), que desconsidera o estoque e as despesas do exercício seguinte, apesar de melhora no período analisado, ainda é desfavorável.

Em relação aos indicadores de endividamento e de estrutura de capital, a situação da empresa também era desfavorável no período analisado. O Quadro 9 mostra os indicadores financeiros de estrutura de capital da empresa Alfa S.A.

Quadro 9 – Indicadores de Estrutura de Capital

Indicadores de estrutura de capital	2017	2018
Composição do Endividamento	0,84	0,80
Endividamento Total	0,86	0,88
Endividamento com Terceiros	6,12	7,35
Imobilização de Recursos não Corrente	1,38	1,22

Fonte: Dados da Pesquisa

A estrutura de capital da Alfa S.A. está concentrada principalmente em endividamento de curto prazo, principalmente com capitais de terceiros (fornecedores e empréstimos para financiamento de capital de giro). A estrutura de capital diminuiu no ano de 2018, em relação ao ano de 2017. De acordo com os indicadores de estrutural de capital, a empresa encontra-se com números desfavoráveis pois eles são próximos ou superiores a 1,00. Destaque para o endividamento com terceiros que é elevado, em função da conta fornecedores.

O indicador Composição de Endividamento mostra que para cada R\$ 1,00 de dívida total, R\$ 0,80 está concentrada no curto prazo no ano de 2018. O indicador Endividamento Total, aponta que para cada R\$ 1,00 de ativo total, a empresa deve para terceiros R\$ 0,88 no ano de 2018. O indicador de Capital de Terceiros aponta que para cada R\$ 1,00 de capital próprio a empresa utiliza R\$ 7,38 de capital de terceiros no ano de 2018. O indicador de Imobilização aponta que para cada R\$ 1,00 de fontes de recursos de longo prazo a empresa aplica em investimentos de longo prazo R\$ 1,22. O Quadro 10 expõe os indicadores econômicos de lucratividade da empresa Alfa S.A.

Quadro 10 - Indicadores de Lucratividade

Indicadores de lucratividade	2017	2018
Margem Bruta	31,69%	29,33%
Margem Operacional	3,89%	1,16%
Margem Líquida	0,66%	-0,99%

Fonte: Dados da Pesquisa

O indicador de Margem Bruta que demonstra a geração de lucro logo após o reconhecimento dos custos das vendas diminuiu em relação ao ano de 2017 em função do fraco desempenho das vendas no ano de 2018. O indicador Margem Operacional que mede a geração de lucro operacional após o reconhecimento das despesas operacionais também foi impactado, com decréscimo, pelo aumento das despesas operacionais administrativas e comerciais, com destaque para os gastos jurídicos com o processo de reestruturação organizacional da companhia.

A margem líquida de 2018 foi negativa, demonstrando que a empresa apresentou prejuízo no período. Segundo o Relatório da Administração, a empresa informa que o motivo

da menor margem de lucratividade foi devido ao período sazonal de vendas, aumento da competitividade das outras companhias, menor penetração de produtos rentáveis e aumento das vendas a prazo com juros e encargos de serviços financeiros. O Quadro 11 aponta os indicadores financeiros de capital de giro da empresa Alfa S.A.

Quadro 11 - Indicadores de capital de giro (em milhões R\$)

Indicadores de capital de giro	2017	2018
Saldo de Tesouraria	-243	333
Necessidade de Capital de Giro	-1.831	-1.669
Capital Circulante Líquido	-2.074	-1.336
Situação Financeira	Tipo 5 - Ruim	Tipo 6 - Arriscada

Fonte: Dados da Pesquisa

O indicador Saldo de Tesouraria mostra um montante positivo no ano de 2018, demonstrando uma melhora na situação financeira da empresa com a sobra de recursos em tesouraria. Isso indica, no ano de 2018, a empresa possuía recursos financeiros de curto prazo para saldar as obrigações de curto prazo com terceiros.

O indicador Necessidade de Capital de Giro sempre se manteve negativo no período, evidenciando que a empresa necessita captar recursos para financiar o giro dos negócios. No ano de 2018 ocorreu redução da necessidade de capital de giro em relação ano de 2017.

O indicador Capital Circulante Líquido é negativo no período analisado, evidenciando que a empresa não possuía bens e direitos de curto prazo para saldar as obrigações também de curto prazo.

A análise conjunta dos indicadores de capital de giro demonstra que a situação financeira da empresa Alfa S.A. pode ser classificada como tipos Ruim (ano 2017) e Arriscada (ano 2018). Isso significa que em 2017, a empresa apresentava uma situação muito fragilizada, pois a empresa não possuía recursos circulantes suficientes para cumprir com as obrigações de curto prazo e utilizava capital de terceiros de curto prazo, em grande proporção, para financiar as operações. No ano de 2018, houve uma mudança na situação de capital de giro, pois a empresa passou a financiar os ativos de natureza permanente e aplicações financeiras com fontes de recursos de curto prazo. Tal situação pode não ser mantida por muito tempo, pois envolve alto risco de insolvência.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A análise das demonstrações contábeis, por meio dos indicadores econômico-financeiros, auxilia os gestores, investidores e demais interessados no entendimento da situação financeira das organizações, bem na projeção de tendências futuras no desempenho do negócio. Desse modo, o objetivo geral da pesquisa foi analisar a situação econômico-financeira de uma empresa varejista nos anos de 2017 e 2018.

Os resultados da pesquisa mostraram que as contas de maior representatividade média nas demonstrações financeiras da Alfa S.A. foram as contas ativo realizável a longo prazo (22,87%) no ativo, fornecedores (40,14%) no passivo e custos das vendas (69,52%) na demonstração de resultado. Os índices de liquidez apresentaram situação desfavorável em todo período analisado demonstrando que a empresa não possui recursos para liquidar seus compromissos.

Em relação aos indicadores de estrutural de capital, a situação também é desfavorável com destaque para o endividamento com terceiros que foi elevado nos anos investigados,

principalmente em função da conta fornecedores que subsidiam as mercadorias em estoques. Os indicadores econômicos de lucratividade indicaram que houve redução na margem bruta, operacional e líquida da companhia. Essa redução foi provocada pelo aumento das despesas operacionais, principalmente, com despesa com vendas. Entretanto esse aumento nas despesas com vendas gerou um baixo crescimento no montante de vendas.

A margem bruta que demonstra a geração de lucro logo após o reconhecimento dos custos das vendas diminuiu em relação ao ano 2017 por dois motivos. O primeiro foi um período sazonal de final de ano e, segundo, foi o crescimento das despesas com juros e serviços financeiros nas vendas a prazo. A margem operacional também apresentou queda no período de 2018, visto que o processo de reestruturação organizacional da empresa exigiu gastos com serviços jurídicos passaram a ser reconhecidos como outras despesas operacionais. Por fim, a margem líquida foi negativa, representando prejuízo líquido no ano de 2018 no valor de R\$ 267 milhões.

Os indicadores de capital de giro classificaram a situação financeira arriscada. Tal classificação mostra que a empresa pode ser insolvente, pois utiliza elevada participação de capital de terceiros no financiamento das operações. Sendo que uma elevada participação de capital de terceiros pode acarretar dificuldades de renovação de contratos financeiros e, isso, pode comprometer o andamento das operações.

Diante dos resultados, conclui-se que a empresa apresenta uma situação econômico-financeira desfavorável. Apesar do crescimento das vendas, os custos das mercadorias e despesas operacionais são representativos e comprometem a geração de lucros na operação. A redução no resultado líquido em 2018 foi causada pelo elevado custo das operações para o funcionamento da empresa. Por isso, ocorre a necessidade de utilização recursos de terceiros para financiar atividades de curto prazo. Essa condição acarreta em custos financeiros elevados que também contribuem para a redução do resultado líquido da empresa.

As evidências do caso coadunam com os resultados dos estudos anteriores de Kich, Hoffmann e Nascimento (2017); Santos (2015) e Miranda, Amorim e Prada (2016), ao identificar que as empresas de varejo possuem uma situação de liquidez fragilizada, de endividamento elevado e de indicadores de rentabilidade negativos. Tal característica compromete a continuidade dos negócios das empresas desse segmento econômico.

Como sugestão para pesquisas futuras indicam-se: a) a continuidade da pesquisa para os anos posteriores para ampliação da compreensão do desempenho organizacional do caso investigado; b) realização de estudos comparativos para cotejamentos de resultados com empresas similares ou com o desempenho do setor como um todo.

REFERÊNCIAS

ASSAF NETO, A. 2015. **Estrutura e análise de balanços: um enfoque econômico-financeiro comércio e serviços, industriais, bancos comerciais e múltiplos**. 11. ed. Editora Atlas, São Paulo, 2015

FIGUEIREDO, S.; CAGGIANO, P. C. 1997. **Controladoria teoria e prática**. 2. ed. Editora Atlas, São Paulo, 1997

FISCHMANN, A.; ZILBER, M.A. Utilização de indicadores de desempenho como instrumento de suporte à gestão estratégica. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO

NACIONAL DOS PROGRAMAS E PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO, 23., 1999, Foz do Iguaçu. *Anais...* Foz do Iguaçu: ANPAD, 1999.

FLEURIET, M.; KEHDY, R.; BLANC, G. **O modelo Fleuriet**: a dinâmica financeira das empresas brasileiras: um novo método de análise, orçamento e planejamento. Editora Campus, Rio de Janeiro, 2003

FLICK, U. **Qualidade na pesquisa qualitativa**. Editora Artmed, Porto Alegre, 2009

HOFFMANN, E.; KICH, M.C.; NASCIMENTO, M. Análise dos indicadores econômico-financeiros das empresas varejistas Magazine Luiza e Via Varejo. **Revista de Administração e Negócios da Amazônia**, v. 9, n. 3, p. 60-82, 2017.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). Pesquisa anual de comércio – PAC. 2017. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/estatisticas/economicas/comercio/9075-pesquisa-anual-de-comercio.html?=&t=destaques> - Acesso em: 21 de fevereiro de 2020.

KAPLAN, S R.; NORTON, P. D. **A estratégia em ação**: Balanced Scorecard. 4. ed. Editora Campus, Rio de Janeiro. 1997.

KOTLER, P. **Administração de marketing**: análise, planejamento, implementação e controle. 5. ed. Editora Atlas, São Paulo, 1998.

MARTINS, E.; MIRANDA, G. J.; DINIZ, J. A. **Análise didática das demonstrações contábeis**. Editora Atlas, São Paulo, 2014.

MARTINS, G. A.; THEÓPHILO, C. R. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. 2. ed. Editora Atlas, São Paulo, 2009.

MATARAZZO, D. C. **Análise financeira de balanços**: abordagem gerencial. 7. ed. Editora Atlas, São Paulo, 2010

MIRANDA, M. C. L.; Amorim, W. A.; PRADA, F. J. A. Análise das demonstrações contábeis: um estudo da situação econômico-financeira da empresa de eletrodomésticos. **Revista Científica da Ajes**, v. 5, n. 11, p. 1-17, 2016.

PADOVEZE, C. L. **Contabilidade de custos**. Editora Cengage Learning, São Paulo, 2013

PARENTE, J. **Varejo no Brasil**: gestão e estratégia. Editora Atlas, São Paulo, 2000.

PEREIRA, C. A. **Avaliação de resultados e desempenhos**. Editora Atlas, São Paulo, 2001.

SCHMIDT, P. **Controladoria**: agregando valor para a empresa. Editora Bookmann, Porto Alegre, 2002.

SANTOS, A.S. E-commerce no Brasil: se o segmento é promissor, por que empresas atuantes estão no vermelho. **Revista Evidenciação Contábil & Finanças**, v. 3, n.1, p. 54-68, 2015.

SILVA, A. A. **Estrutura, análise e interpretação das demonstrações contábeis**. Editora Atlas, São Paulo, 2007.

SILVA, K. R.; Souza, P. C. Análise das demonstrações financeiras como instrumento para tomada de decisões. **INGEPRO - Inovação, Gestão e Produção**, v. 3, n. 1, p. 67-78, 2011.

CONSIDERAÇÕES SOBRE A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA NO ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE (RN)

CONSIDERATIONS ON PUBLIC ADMINISTRATION IN THE STATE OF RIO GRANDE DO NORTE (RN)

Bruno José Bezerra da Silva¹

RESUMO

Os debates sobre a Nova Administração Pública vêm crescendo e conquistando cada vez mais espaços no mundo acadêmico e profissional no mundo. Seguindo a lógica, o presente artigo tem como objetivo destacar a importância da Administração Pública e suas transformações no desenvolvimento do Estado do Rio Grande do Norte (RN) no período de 2010 – 2015. A abordagem metodológica baseia-se na interpretação de informações dos dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) que disponibiliza dados estatísticos do Cadastro Central de Empresas (CEMPRE). Diante dos resultados expostos, percebe-se que a administração pública no Rio Grande do Norte exerce um importante papel ao contribuir no alto quantitativo de pessoas ocupadas recebendo boas remunerações, dessa forma, colaborando de modo relevante no âmbito da empregabilidade e desenvolvimento do estado potiguar.

Palavras-chaves: Empregabilidade; NAP; Potiguar.

ABSTRACT

Discussions on the new Public Administration come growing and conquering more and more spaces in the academic and professional world in the world. Following the logic, this article aims to highlight the importance of public administration and its transformations in the development of the State of Rio Grande do Norte (RN) in the period of 2010-2015. The methodological approach is based on the interpretation of information from the data of the Brazilian Institute of geography and statistics (IBGE) that provides statistical data of the Central Register of enterprises (CEMPRE). On the results exposed, public administration in Rio Grande do Norte has an important role to contribute to the high number of people busy getting good salaries, thus collaborating so relevant in the context of the employability and development of the State Brazil.

Key Words: Employability; NAP; Potiguar.

1 INTRODUÇÃO

A existência de uma grande variabilidade cultural, política e processos de formações históricas ímpares que existem em cada país imprime uma feição diferenciada. Tal afirmação explica as diversas variações sobre os objetivos, gestões administrativas, funções e papel da administração pública no mundo (PEREIRA, 2008).

¹ Especialização em Gestão Pública pelo Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Rio Grande do Norte (IFRN). Discente do Programa de Pós-Graduação em Economia pela Universidade do Estado do Rio Grande do Norte (PPE/UERN).

De acordo com Costa (2008), a administração pública no Brasil teve diversos períodos marcantes; desse modo; começando na gestão colonial, passando pela República Velha, governo Vargas, a reforma dos anos 90. Todas as modificações e reformas implementaram ferramentas que agregam os exercícios vigentes, dessa forma, à medida que o país se transformava economicamente, socialmente e politicamente; a administração pública ampliava-se e aumentava a oferta de bens e serviços.

No sentido formal, a administração regional é considerada inexistente, embora existam importantes programas nessa dimensão. Todavia, a administração regional em curso é resultado da extensão de algumas ferramentas que foram definidas inicialmente em relação ao Nordeste do país do que da formalização de processo institucionalizado (CARVALHO, 2014).

Segundo o Governo do Estado do Rio Grande do Norte (1999), a administração pública do estado é guiada pelos princípios de hierarquia, descentralização interna, articulação de ações, atuação executiva concentrada nos serviços elementares e funções públicas indelegáveis, promoção de atividades econômicas e regulamentação contra atos ilegais.

De acordo com Faria (2002), após sucessivas crises, diversas transformações foram realizadas na abordagem da administração pública. A partir dos anos 80, tornou-se mais nítida a necessidade da Administração Pública aumentar a eficiência, reduzir os custos, enxugar sua estrutura, elevar a agilidade e aumentar a transparente e tornar mais democrática, dessa forma, dando início a uma Nova Administração Pública (NAP).

Nesse sentido, o presente trabalho objetiva destacar a importância da Administração Pública e suas transformações no desenvolvimento do Estado do Rio Grande do Norte (RN) no período de 2010 – 2015. Para uma melhor compreensão do trabalho, este foi estruturado em seções, a saber: introdução; Embasamento teórico na seção 2; metodologia na seção 3; resultados e discussões na seção 4; e, por fim, são realizadas as considerações finais na seção 5.

2 REVISÃO TEÓRICA

A administração pública em sentido amplo corresponde ao governo (que toma as decisões políticas), a estrutura administrativa e a administração (que executa essas decisões). Em sentido estrito abrange somente as funções administrativas de implementação dos programas de governo, prestação de serviços e demais atividades (PALUDO, 2013).

Os princípios da Administração Pública são regras essenciais para o bom funcionamento da construção do desenvolvimento no país. No Brasil, é determinado pela Constituição Federal que a administração pública direta e indireta de qualquer poder deve seguir aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. O último princípio mencionado foi acrescentado na Constituição nacional em 1998. (BRASIL, 2017 e COELHO, 2012).

O princípio da legalidade é elementar para a defesa do Estado na abordagem democrática de Direto; todavia, não garante a legitimidade e justiça das normas. Salienta-se que o princípio da legalidade e as suas derivações precisam ser contemplados em todos os atos da administração em conformidade com aquilo que é apresentado nas normas que lhe são superiores (COELHO, 2012).

Quanto à impessoalidade, a Administração deve assumir uma posição de neutralidade em relação aos administrados, dessa forma, é ilegal praticar discriminações gratuitas com razões que não visem o interesse coletivo. Logo, o princípio da impessoalidade deve estar presente no ato de contratação, ingresso, liquidação e todos os outros segmentos da Administração Pública (LOPES; ALVES, 2013).

Pode-se dizer que o princípio da moralidade requer da Administração Pública atuação consoante com a moral, comportamento com bons costumes, normas que favoreçam a administração com justiça, equidade e honestidade (WELGE, 2015). Assim, a moralidade é considerada um fator elementar na elaboração e execução das regras no âmbito público e/ou privado.

A publicidade é um princípio reitor da administração pública que tem como consequência direta o direito de acesso aos dados coletivos e pessoais, dessa forma, evidenciando que os órgãos públicos não possuem informações para fins próprios. Salienta-se que a informação de caráter pessoal só é emitida após a solicitação do cidadão; já as informações de cunho coletivo são divulgadas em diários oficiais ou demais meios de comunicação (FERREIRA, 2012).

Por fim, o princípio da eficiência direciona para o equilíbrio econômico na dinâmica da Administração Pública. Salienta-se que para haver uma Administração Pública eficiente, são necessários mecanismos, processos e agentes que colaborem para a eficiência da Administração Pública. Deve-se dizer que tal dinâmica é do interesse dos cidadãos que pagam tributos e os recursos são utilizados no funcionamento da máquina pública (COELHO, 2012).

Considerando o princípio de eficiência, cabe destacar a abordagem da Nova Administração Pública (NAP) no contexto de mudanças. De acordo com Guimarães (2000), a perspectiva da NAP surge no século XX, num período de modificações que visam o desenvolvimento e a implantação de sistemas flexíveis capazes de adaptar-se às transformações do mundo contemporâneo.

A Nova Administração Pública consiste em um modelo de administração pública direcionada para a eficiência, a eficácia e a efetividade da máquina do Estado, com foco em resultados. A NAP ou “revolução gerencial” é considerada um dos movimentos mais recorrentes e nos dias atuais está bastante em pauta em todo o planeta. Salienta-se que existem quatro modelos de gestão na NAP, são eles: impulso para eficiência, *downsizing* e descentralização, em busca da excelência e orientação para o serviço público (CNM, 2008).

Deve-se considerar que o modelo NAP, realiza diversas transformações elementares, ainda que em curso, no âmbito da administração pública no país; dessa forma, pode-se mencionar as mudanças nos aspectos financeiros, nas áreas de planejamento e organização do trabalho. Todavia, a NAP evidencia um conjunto de iniciativas que contrastam com a tradicional estrutura da Administração Pública (BERGUE, 2012). No quadro 1, é possível observar os valores da nova administração pública, tecnologias gerenciais e correspondentes práticas de gestão.

Quadro 1: Valores da nova administração pública, tecnologias gerenciais e correspondentes práticas de gestão.

Valores da nova Administração Pública	Conceitos e/ou tecnologias gerenciais	Prática adotada na Administração Pública
Confiança limitada	Descentralização; delegação de autoridade; controle social.	Gestão por programas; avaliação de desempenho permanente de servidores; gestão pela qualidade.

Controle por resultados	Gestão por processos; eficácia gerencial; avaliação de desempenho; <i>accountability</i> ; transparência	Gestão por programas; delegação de bens e serviços públicos; avaliação de desempenho permanente dos servidores; contratos de gestão; gestão pela qualidade, planejamento estratégico.
Administração voltada para o cidadão	Foco no cliente; qualidade; planejamento; gestão por processos.	Gestão por programas; ouvidorias; prestação de contas; audiências públicas; gestão pela qualidade; planejamento estratégico.

Fonte: Bergue (2012). Elaboração dos autores.

O desafio da NAP é transformar as estruturas burocráticas, hierarquizadas e que tendem a um processo de insulamento em organizações flexíveis e empreendedoras. Tal processo de transformação organizacional exige a adoção, pelas entidades públicas, de práticas de gestão desenvolvidas para o ambiente das empresas privadas, com as adequações necessárias à natureza do setor público (Ferlie et al, 1996; Pereira e Spink, 1998 *apud* Guimarães, 2000). Logo, a implantação da NAP requer novas práticas públicas, dessa forma, exclui exercícios que retardam o desenvolvimento autêntico da administração pública e prejudica a sociedade.

2.1 NOÇÕES SOBRE A CONCEPÇÃO DE EMPREGO

O termo emprego, da língua inglesa, tem sua origem em 1400 d.C. Até a etapa inicial do século XVIII, a palavra remetia-se a alguma tarefa ou determinada empreitada; dessa forma, não estava ligada a um papel ou uma posição numa organização. Somente a partir do século XIX, sobreveio o entendimento associado com o trabalho executado nas firmas ou nas burocracias das nações em etapa de industrialização (WOLECK, 2002).

Na América Latina, o debate sobre a abordagem do emprego ganhou impulso e novos rumos a partir dos anos 60, diante de discussões acerca dos efeitos da expansão do capitalismo na periferia do sistema mundial. Naquela ocasião, era atribuído um caráter malvado ao capitalismo implantado no continente latino-americano, pois, o crescimento econômico produtivo não correspondia com o aumento necessário de oferta de emprego (AZEVEDO, 1985).

No Brasil, a questão do emprego é uma temática bastante discutida e preocupante dentro da agenda de atividades de curto e médio prazo. Os debates abordam a limitada capacidade do setor formal da economia em absorver o crescimento da mão de obra por meio da geração de novos cargos de trabalho e, além disso, a qualidade dos exercícios, dessa forma, provocando más condições de trabalho (WAJNMAN, 1997).

Emprego designa-se como a função e a condição dos indivíduos que exercem algum trabalho em caráter temporário ou permanente, em qualquer tipo de atividade econômica (BRASIL, 2006).

Em sentido amplo, é o uso do fator de produção por uma empresa. Estritamente, é a função, o cargo ou a ocupação remunerada exercida por uma pessoa. A oferta total de empregos que um sistema econômico pode proporcionar depende do que se produz, da tecnologia empregada e da política econômica governamental e empresarial {...} O nível de emprego consiste na relação entre aqueles que podem e desejam trabalhar e os que efetivamente o conseguem, isto é, aqueles que, em tese, são necessários para criar o produto social {...} (SANDRONI, p.203. 1999).

De acordo com Hackman e Oldham (1976), três fatores são elementares para o emprego ser significativo ao trabalho, são eles: a) A variedade das tarefas b) Identidade do trabalho; c) significado do trabalho. Os autores afirmam que a autonomia gera

responsabilidade ao servidor e o *feedback* provoca contribui na obtenção dos resultados e possíveis ajustes necessários para atingir a meta estimada.

Nessa perspectiva, Marsden (2004) destaca a relação de emprego como sendo a instituição social e econômica principal nos mercados de trabalho e a base da empresa moderna como organização empregadora. É possível perceber como é assegurado os ganhos que derivam da cooperação entre partes auto-interessadas, visto que cada uma delas tem conhecimento mais do que a outra sobre elementos importantes de seu trabalho comum.

Na abordagem de empregos formais, é importante destacar a dinâmica da População Economicamente Ativa (PEA) e a População em Idade Ativa (PIA). A PEA pode ter representada pela seguinte fórmula:

$$PEA = PO + PD \quad (1)$$

Onde: PO representa a população ocupada.

PD é a população desocupada.

Do ponto de vista conceitual, a População Economicamente Ativa (PEA) refere-se à parte da população em idade de trabalhar, que se encontra no mercado de trabalho, seja na condição de ocupado ou desempregado. Por meio das informações da PEA, é possível alcançar a magnitude da força de trabalho, ou seja, a quantidade populacional que em determinado período pressiona o mercado de trabalho (DEDECCA; FERREIRA, 1989).

Já a abordagem da população em idade ativa é dividida em dois grupos: aqueles que não trabalham nem querem exercer a atividade por uma remuneração ou lucro, que formam a população inativa, e aqueles que trabalham por uma remuneração ou lucro, ou não trabalhando, desejam e procuram efetivamente por um trabalho (FERREIRA; LUCIO, 2006).

2.2 A REMUNERAÇÃO COMO FATOR MOTIVAÇÃO

A remuneração, para ser executada, independe de ser um contrato formal, porque aplica-se como uma maneira de recompensa por alguma atividade prestada. Logo, a remuneração não limita-se ao salário, pois, consiste na soma do salário, gratificação, horas extras, prêmios, entre outros possíveis ganhos (FRANCO, 2008).

Nessa perspectiva, é importante estabelecer a distinção entre remuneração e salário. Para Martins (2012) a remuneração é o grupo de prestações recebidas pelo trabalhador por serviços exercidos, dessa forma, podendo ser em dinheiro ou em utilidades provenientes do empregador e/ou terceiros. Nessa perspectiva, a abordagem da remuneração possui os seguintes elementos: habitualidade, periodicidade, quantificação, essencialidade e reciprocidade.

Já o salário ocorre na prestação do serviço que é pago pelo empregador na forma de salário in natura. Pode-se dizer que o salário possui as seguintes características: existência da bilateralidade, caráter alimentar, caráter não-aleatório, proporcionalidade com a natureza da prestação, irredutibilidade e adequação ao custo de vida, natureza composta (BRASIL, 1943; BRASIL 1953).

Remunerar estrategicamente representa que as pessoas produzirão mais ao passo que perceberem a possibilidade de ampliarem seus ganhos ao atingirem os objetivos organizacionais (SILVA, 2013). Nessa perspectiva, pode-se dizer que a abordagem da remuneração está vinculada com várias teorias, entre elas: equidade e expectativa.

A teoria da equidade indica que cenários de justiça ou equidade nas empresas estimulam os trabalhadores, ao contrário de situações de injustiça e assédio moral, que geram insatisfação, mal-estar e ansiedade; que por sua vez, provoca situações em que as condições

de desigualdade podem acontecer e evidencia como lidar com elas por meio do *feedback*, salários, benefícios, prazer e status (PAIVA, *et al*, 2009).

Para Bergue (2012), existe uma relação entre a Teoria da Equidade e a remuneração, dessa forma, as pessoas observam as remunerações exercidas e os esforços realizados no grupo. Logo, as possíveis comparações são importantes e capazes de interferir no comportamento individual e/ou coletivo. A noção geral de equidade pode ser vista da seguinte forma:

$$[R/D]_p = [[R/D]_c \tag{2}$$

Onde:

$[R/D]_p$ é a relação entre a remuneração e o desempenho de uma pessoa; e $[R/D]_c$ consiste à mesma relação percebida por colegas ou pelo grupo.

Se $[R/D]_p < [R/D]_c$, indica que existe uma remuneração inferior a do colega ou do conjunto de referência, dessa forma, a situação poderá provocar ausência de motivação do servidor em relação ao trabalho. Por outro lado, ou seja, quando $[R/D]_p = [R/D]_c$, a sensação de injustiça poderá existir, ainda que a perda real não alcance ao indivíduo, mas ao colega ou grupo de referência (BERGUE, 2012).

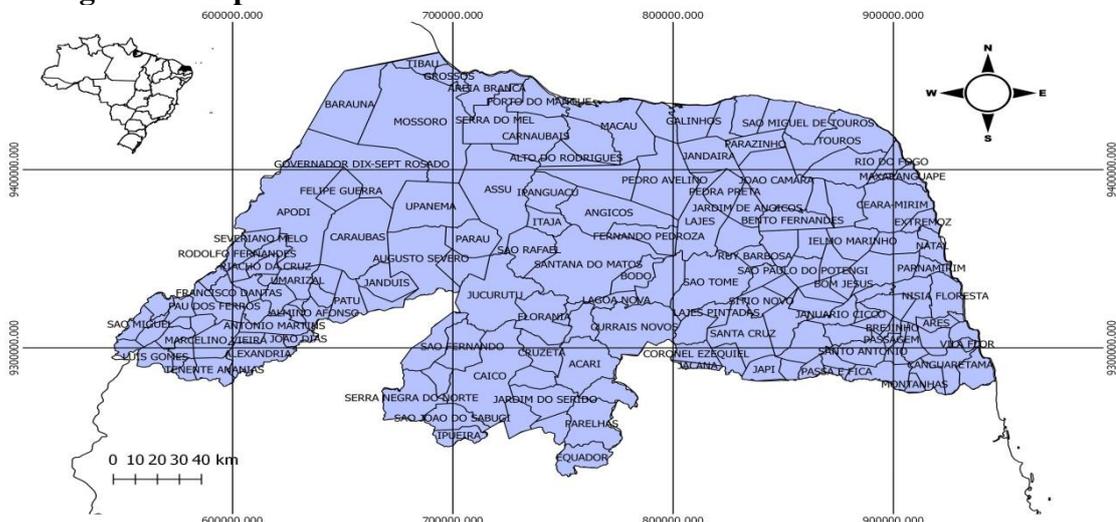
A teoria da expectativa aponta que a intensidade do esforço aplicado de uma pessoa está vinculada de forma direta com a expectativa em relação aos possíveis ganhos decorrentes da prática. Essa teoria sugere que uma agradável avaliação de desempenho possibilitará aos servidores recompensas organizacionais (econômicas ou simbólicas) que indicarão o alcance de objetivos pessoais. (BERGUE, 2012).

No modelo multiplicativo de Victor Vroom são considerados três elementos determinantes, são eles: valência, instrumentalidade e expectativa. No primeiro elemento, refere-se à importância de um fator específico que é relevante para o indivíduo de forma singular. A instrumentalidade consiste na percepção da relação desempenho – compreensão. Já a expectativa refere-se à esperança de alcançar as metas estabelecidas (FREIRE; FREITAS, 2007).

3 METODOLOGIA

A área de pesquisa refere-se ao estado do Rio Grande do Norte (RN) que abrange 3.168.027 habitantes em 52.811,107 km² distribuídos em 167 municípios (IBGE, 2010).

Figura 1: Mapa do Rio Grande do Norte



Fonte: Elaboração dos autores, 2020.

Para a elaboração desse estudo teve-se como base a pesquisa bibliográfica e documental com a captação e tratamento de dados secundários. Assim, são utilizados os dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) que disponibiliza dados estatísticos do Cadastro Central de Empresas (2015). A partir desse levantamento, os dados foram tabulados e analisados na plataforma EXCEL® 2013.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

As informações do MUNIC 2011 sobre o número de pessoas ocupadas nas administrações direta e indireta mostram que esse montante alcançou o contingente absoluto de 5.960.709 pessoas. Considerando a população estimada do Brasil em 2011, de 194.932.685 habitantes; sendo que apenas 3,1% desse total estava ocupada nas administrações públicas municipais direta e indireta (IBGE, 2012).

Ademais, no país a proporção de servidores municipais que encontravam-se na administração direta representava 94,6% do total do pessoal empregado, sendo que somente 5,4% estava na administração indireta nos municípios (IBGE, 2012). A seguir, é possível notar o quantitativo de pessoas ocupadas totais seções de atividades no Rio Grande do Norte (RN) entre 2010 - 2015.

Tabela 1: Pessoal ocupado total, por seções de atividades (pessoas) no Rio Grande do Norte (RN)

Seções de atividades	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Agricultura, pecuária, produção florestal, pesca e aquicultura	10050	11363	12033	12922	13718	13899
Indústrias extrativas	7182	8730	8639	8827	6696	6611
Indústrias de transformação	72122	66895	63093	63397	60952	57952
Eleticidade e gás	936	925	1027	1036	1045	1147
Água, esgoto, atividades de gestão de resíduos e descontaminação	4742	4755	4383	5031	5290	5466
Construção	39899	41767	47941	47725	47877	41540
Comércio; reparação de veículos automotores e motocicletas	120185	125567	133300	137231	136041	134919
Transporte, armazenagem e correio	11871	12905	12839	13271	13870	13711
Alojamento e alimentação	25239	26274	27872	28901	29458	29998
Informação e comunicação	5358	5683	6122	6068	6207	6685
Atividades financeiras, de seguros e serviços relacionados	1870	1989	2062	3483	3576	3671
Atividades imobiliárias	2208	2787	3085	3288	3835	3663
Atividades profissionais, científicas e técnicas	8508	9675	10533	11606	11275	11356
Atividades administrativas e serviços complementares	34349	41131	45223	48523	53782	55882
Administração pública, defesa e seguridade social	175183	179964	169476	175269	174339	173930
Educação	27172	28482	31012	31229	34079	34893
Saúde humana e serviços sociais	20731	18158	18568	18135	18185	19284
Artes, cultura, esporte e recreação	2383	2656	2974	3252	3423	3335
Outras atividades de serviços	13729	15263	15381	15074	14448	13624

Serviços domésticos	-	-	-	-	-	-
Organismos internacionais e outras instituições extraterritoriais	-	-	-	-	-	-
Total	583717	604969	615563	634268	638096	631566

Fonte: IBGE - Cadastro Central de Empresas (2015). Elaboração dos autores.

Nota: Os dados com menos de 3 (três) informantes estão desidentificados com o caractere -

Considerando a tabela 1, nota-se que a administração pública, defesa e seguridade social são os elementos com dados mais altos na dimensão de pessoal ocupado total no Rio Grande do Norte (RN). De modo numérico, a administração pública, defesa e seguridade social concentram 30% do pessoal ocupado no Estado em 2010; já no último ano de análise o dado estatístico cai para 28%, mas a liderança por parte da gestão pública na questão em pauta continua.

Todavia, salienta-se que esse resultado pode está vinculado à abordagem da NAP. De acordo com Oliveira; Sant'Anna; Vaz (2010) o novo modelo de gestão pública exige criatividade, gestão por resultados, contratos de gestão, gestão por competências, entre outros.

A escolha das pessoas pela administração pública é motivada pela remuneração (pelo valor e/ou pela maior garantia de sua constância), estabilidade e o *status* de está no cargo público (BERGUE, 2012). Além disso, deve-se salientar que existem outras vantagens, por exemplo: concessão de descontos em estabelecimentos, vales, treinamentos e entre outros benefícios.

Segundo os dados do IBGE (2015), os ramos de administração pública, defesa e seguridade social; eletricidade e gás; água, esgoto, atividades de gestão de resíduos e descontaminação apresentam os menores quantitativos de indivíduos que constam no quadro de pessoal ocupado, mas não são assalariados. Esse resultado pode gerar a redução de práticas ilícitas nos seguimentos mencionados. Nessa perspectiva, na tabela 2 é possível observar os valores de remunerações, por seção de atividades no Estado do Rio Grande do Norte, no intervalo temporal 2010 - 2015.

Tabela 2: Salários e outras remunerações, por seções de atividades (R\$ 1000) no Rio Grande do Norte (RN)

Seções de atividades	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Agricultura, pecuária, produção florestal, pesca e aquicultura	88293	106280	126688	140437	155319	173548
Indústrias extrativas	111267	141662	155880	176782	138933	143850
Indústrias de transformação	648746	659768	674134	743799	763902	789244
Eletricidade e gás	41849	47649	57705	61572	61704	62022
Água, esgoto, atividades de gestão de resíduos e descontaminação	110208	122926	138723	146582	169408	201820
Construção	364314	436216	584844	672085	713931	689614
Comércio; reparação de veículos automotores e motocicletas	871248	1007309	1192805	1380907	1558675	1669345
Transporte, armazenagem e correio	136848	155899	169570	180308	225959	248403
Alojamento e alimentação	176300	210386	242804	285342	310653	357361
Informação e comunicação	96449	95733	107047	113415	126619	139428
Atividades financeiras, de	17530	24062	24174	66204	74880	85810

seguros e serviços relacionados						
Atividades imobiliárias	14633	19915	23576	27874	39032	37750
Atividades profissionais, científicas e técnicas	88730	98818	134052	163980	192154	191931
Atividades administrativas e serviços complementares	299210	369925	431625	503812	628018	675541
Administração pública, defesa e seguridade social	3723075	4293028	4826768	5276108	5722158	6228918
Educação	826534	915518	1034078	1223118	1433098	1566981
Q Saúde humana e serviços sociais	225370	210497	241526	230197	257115	282902
Artes, cultura, esporte e recreação	15298	19648	24413	28238	36925	38063
Outras atividades de serviços	98646	123763	135130	139345	146024	156293
Serviços domésticos	-	-	-	-	-	-
Organismos internacionais e outras instituições extraterritoriais	-	-	-	-	-	-
Total	7954548	9059003	10325541	11560104	12754507	13738825

Fonte: IBGE - Cadastro Central de Empresas (2015). Elaboração dos autores.

Nota: Os dados com menos de 3 (três) informantes estão desidentificados com o caractere -.

Considerando a tabela 2, percebe-se que a administração pública, defesa e seguridade social são os setores que concentram os maiores salários e demais bonificações. De modo estatístico, em 2010, cerca de 47% dos salários e outras remunerações pagas no Rio Grande do Norte, estavam no âmbito da administração pública, defesa e seguridade social; em 2012 atinge o ápice com 50%; e no ano final em análise com 45%.

De acordo com os dados do IBGE (2015), o ramo de eletricidade e gás é o setor que apresenta melhor salário médio mensal, dessa forma, os contribuintes recebem, em média, 6,2 salários mínimos. Logo em seguida aparece o seguimento da educação, com 4,6 salários; em terceiro lugar nota-se o ramo da água, esgoto, atividades de gestão de resíduos e descontaminação com 3,9 salários; e em quarto lugar, a administração pública, defesa e seguridade social apresenta a média mensal de 3,4 salários mínimos.

Segundo informações do IPEA (2007), na abordagem pública, o servidor tem a tendência de caminhar para a hierarquia salarial estabelecida por plano de cargos e remunerações, desse modo, o aumento do nível de escolaridade e da formação profissional do indivíduo favorece a ascensão salarial, que muitas vezes, está vinculada aos seguintes fatores: grau de responsabilidade e de complexidade da função; tempo de serviço; faixa etária.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Por meio das informações obtidas através de fontes oficiais, buscou-se responder a problemática central; ou seja, destacar a importância da Administração Pública e suas transformações no desenvolvimento do Estado do Rio Grande do Norte (RN) no período de 2010 – 2015. Nessa perspectiva, identificou-se a quantidade de pessoas ocupadas e seus valores salariais, por seções de atividades no Rio Grande do Norte (RN).

Notou-se que os maiores dados estatísticos associados ao pessoal ocupado total no Rio Grande do Norte encontram-se no âmbito da administração pública e setores vinculados. Tal cenário é justificado pela existência do vasto leque de benefícios que são propostos aos servidores públicos.

Percebeu-se ainda que os níveis mais altos de salários e outras remunerações do Estado do RN estão localizados na administração pública e seus seguimentos derivantes. Tal conclusão é uma considerada uma justificativa do alto quantitativo de servidores na esfera pública.

Portanto, os avanços no âmbito da administração pública no Estado ocorreram, o setor público foi inserido na dinâmica da modernização, ganhou qualificação cumprindo os princípios do ramo no decorrer dos anos. Todavia, alerta-se para a necessidade buscar sempre a forma democrática, justa e equilibrada para realizar os reparos necessários na execução do desenvolvimento na administração pública estadual.

REFERÊNCIAS

AZEVEDO, B. R. Z de. Emprego, desemprego e subemprego: uma revisão literária crítica. **Ensaio FEE**. Porto Alegre, v. 6, nº 1, p. 155-168, 1985.

BERGUE, S. T. **Comportamento organizacional**. 2. ed. reimp. – Florianópolis. 2012.

BRASIL. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada - IPEA. **Hierarquia e desigualdade salarial na administração pública brasileira**. Brasília, 2007.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, 2017.

_____. **Cultura e mudança organizacional**. 2. ed. reimp. – Florianópolis. 2012.

_____. **Decreto-lei n.º 5.452, de 1º de maio de 1943**. Aprova a consolidação das leis do trabalho. DISPONÍVEL EM: <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 24 mai. 2018.

_____. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE. **Cadastro Central de Empresas 2015**. Disponível em: www.ibge.gov.br. Acesso em: 23 mar. 2018.

_____. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE. **Pesquisa de Informações Básicas Municipais: Perfil dos municípios brasileiros 2011**. Rio de Janeiro, 2012.

_____. **Lei nº 1.999, de 1º de outubro de 1953**. Modifica o art. 457 e seus parágrafos do decreto-lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943 (consolidação das leis do trabalho). Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 24 mai. 2018.

_____. Ministério de Educação. Secretaria de Educação Continuada, Alfabetização e Diversidade. **Emprego e Trabalho**. Coleção Cadernos de EJA. 2006.

CARVALHO, J. O de. Aspectos de política e planejamento do país. In: **Desenvolvimento regional: um problema político** [online]. 2nd ed. Campina Grande: EDUEPB, 2014, p. 143-178.

COELHO, R. C. **O público e o privado na gestão pública**. 2. ed. reimp. – Florianópolis. 2012.

Confederação Nacional dos Municípios – CNM. **Nova Administração Pública: Gestão Municipal e Tendências Contemporâneas**. / Confederação Nacional dos Municípios – Brasília, 2008.

COSTA, F. L da. Brasil: 200 anos de Estado; 200 anos de administração pública; 200 anos de reformas. **Revista de Administração Pública**. Rio de Janeiro, 2008.

DEDECCA, C. S; FERREIRA, S. P. **Transição demográfica e crescimento da população economicamente ativa**. São Paulo em Perspectiva. v.3 n.3, p. 79-83. 1989.

FARIA, L. J. **Nova Administração Pública: O Processo de Inovação na Administração Pública Federal Brasileira Visto pela Experiência do “Concurso Inovação na Gestão Pública Federal”**. In: XXXIII Encontro da ANPAD. São Paulo, 2009.

FERREIRA, A. L. A. **O princípio da publicidade na administração pública e seus efeitos práticos: alterações trazidas pela Lei 12.527/2011**. (Monografia) – Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica. Rio de Janeiro, p. 78. 2012.

FERREIRA, S. P; LUCIO, C. G. **Pesquisa de emprego e desemprego: inovações conceituais e institucionais**. São Paulo em Perspectiva, v. 20, n. 4, p. 5-17. 2006.

FRANCO, J de. O. **Cargos, salários e remunerações**. Curitiba: IESDE Brasil S.A, 2008.

FREIRE, A. C; FREITAS, L. S. **Aplicação da Teoria da Expectância de Vroom na perspectiva de jovens em seus primeiros empregos**. In: Jornadas Espanholas. Univeridad de La Rioja. La Rioja (Espanha), 2007.

GOVERNO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE. **Lei Complementar nº 163**. Natal, 1999.

GUIMARÃES, T. A. A nova administração pública e a abordagem da competência. **Revista de Administração Pública**. v.34, n.3, p. 125-40, Maio/Jun. 2000.

HACKMAN, J. R.; OLDHAM, G. R. Motivation through the design of work: test of a theory. **Organizational Behavior and Human Performance**, v. 16, p. 250-279, 1976.

LOPES, A; ALVES, E. A. L. **Tribunal Regional do Trabalho da 15ª Região**. Vestcon Editora Ltda. Brasília/DF. 2013.

MARSDEN, D. Sistemas de emprego, estratégias de gestão e instituições do trabalho. **Revista de sociologia da USP**, v. 16, n. 2, p. 225-255, 2004.

MARTINS, S. P. **Direito do Trabalho**. Ed. 28. São Paulo: Atlas, 2012.

OLIVEIRA, F. B de; SANT’ANNA, A. S; VAZ, S. L. Liderança no contexto da nova administração pública: uma análise sob a perspectiva de gestores públicos de Minas Gerais e Rio de Janeiro. **Revista de Administração Pública**. Rio de Janeiro, 2010.

PAIVA, C. P; ADAS, L. D dos. S; VENDRAME, F. C; SARRACENI, J. M; VENRAME, M de. C. R. **Uma abordagem às teorias motivacionais**. In: II Encontro Científico II Simpósio de Educação Unisalesiano. Lins – SP, 2009.

PALUDO, A. **Administração pública**. 3. ed. – Rio de Janeiro: Elsevier, 2013.

PEREIRA, J. M. Administração pública comparada: uma avaliação das reformas administrativas do Brasil, EUA e União Européia. **Revista de Administração Pública**. Rio de Janeiro, 2008.

SANDRONI, P. **Novíssimo dicionário de economia**. Ed. Best Seller, 1999.

SILVA, J. A. G da. Remuneração como fator motivacional: tem razão a teoria da expectativa ? **FOCO: Revista de Administração da Faculdade Novo Milênio**. v. 6, n.1, 2013.

WAJNMAN, S. **Tendências prospectivas de crescimento da população economicamente ativa no Brasil**.- Belo Horizonte: CEDEPLARI UFMG, 1997.

WELGE, T. M. M. **Moralidade administrativa: o agente público na democracia do novo milênio**. 2015. Tese (Doutorado - Programa de Pós-Graduação em Direito do Estado) - Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo. São Paulo, p. 241. 2015.

WOLECK, A. O Trabalho, a ocupação e o emprego. Uma perspectiva Histórica. **Revista de Divulgação Técnico-científica do Instituto Catarinense de Pós-Graduação**, p. 33 - 39, 01 jan. 2002.

CONTABILIDADE DE CUSTOS COMO FERRAMENTA PARA TOMADA DE DECISÃO: Estudo de caso em uma Microempresa situada na região Noroeste de Mato Grosso

COST ACCOUNTING AS A TOOL FOR DECISION-MAKING: Case study in a Microenterprise located in the Northwest region of Mato Grosso

*Dhienifer Alana Ferreira da Silva*¹

*Antionielle Pagnussat*²

*Aparecida Cordeiro Fernandes*³

*Daniele Romanin da Silva Cunha*⁴

RESUMO

Esta pesquisa tem como objetivo estudar o caso de uma microempresa, identificando os pontos fracos em sua gestão, sugerindo a partir dos conceitos teóricos soluções práticas que possam garantir a eficácia do negócio. O trabalho está organizado primeiramente com o viés teórico, buscando na literatura artigos e documentos que evidenciam a contabilidade gerencial e a contabilidade de custos como promotora de mudanças organizacionais que auxiliam na tomada de decisão, após abordar a literatura foi realizado um estudo de caso numa microempresa familiar no ramo alimentícios situada na região noroeste de Mato Grosso, visando analisar a contabilidade custos e como é feito a formação do preço de venda utilizado pelo proprietário, com intuito de analisar e comparar os resultados com o método utilizado pela contabilidade com foco no método de custeio por absorção, para identificar as falhas na formação do custo do produto e indicar soluções possíveis. A metodologia adotada para concretização do trabalho é de caráter bibliográfico, documental e de natureza exploratória para a efetivação da revisão da literatura sobre a contabilidade gerencial e a contabilidade de custos, por fim, um estudo de caso em uma microempresa utilizando uma entrevista com o proprietário para a coleta de dados necessários para a realização da pesquisa.

Palavras-chaves: Contabilidade de custos; Contabilidade gerencial; Formação do preço de venda.

ABSTRACT

¹ Acadêmica do VII termo do curso de Ciências Contábeis na Faculdade do Vale do Juruena. E-mail: dhieniferalana@gmail.com

² Diretora Acadêmica e Coordenadora dos Cursos de Ciências Contábeis e Administração da AJES - Faculdade do Vale do Juruena. Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade do Estado de Mato Grosso. Pós-Graduada em Finanças, Auditoria e Controladoria pela AJES, Mestra em Ciências Contábeis pela Fucape School. E-mail: Antionielle.pagnussat@gmail.com

³ Professora do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade do Vale do Juruena. Especialista em Gestão Pública. E-mail: aparecidacordeirofernandes@gmail.com

⁴ Mestre e Coordenadora do Curso de Ciências Contábeis - Faculdade do Norte de Mato Grosso - (AJES/MT), danieleromaninsc@gmail.com

This research aims to study the case of a micro company, identifying the weaknesses in its management, suggesting from the theoretical concepts practical solutions that can guarantee the effectiveness of the business. The work is organized primarily with a theoretical bias, searching the literature for articles and documents that show management accounting and cost accounting as a promoter of organizational changes that help in decision making, after addressing the literature, a case study was conducted in a micro company in the food business located in the northwest region of Mato Grosso, aiming to analyze the cost accounting and how the sale price used by the owner is formed, in order to analyze and compare the results with the method used by accounting with a focus on absorption costing, to identify gaps in product cost formation and indicate possible solutions. The methodology adopted to carry out the work is bibliographic, documentary and exploratory in nature to carry out the literature review on management accounting and cost accounting, finally, a case study in a micro company using an interview with the owner for the collection of data necessary to carry out the research.

Keywords: *Cost accounting; Management accounting; Formation of the sale price.*

1 INTRODUÇÃO

A contabilidade gerencial ganhou espaço nas organizações, como uma ferramenta de tomadas de ações e evidenciando que na atualidade, com o novo cenário mercadológico a precisão nas decisões é de extrema importância para manter a empresa firme no mercado competitivo, principalmente com a evolução tecnológica, favorecendo as tomadas de decisões organizacionais (VENTURINI, 2020).

Com o advento da evolução da informação, é fundamental que as organizações tenham informações de qualidade e em tempo real, provendo as instituições a busca por ferramentas que auxiliam na toma de decisões de forma assertiva, evitando decisões errôneas. Para isso, a contabilidade gerencial é conceituada como a fonte de informação útil para a administração de empresas, sendo responsável pelas ações industriais para suprir tal necessidade. Vale destacar, que a contabilidade gerencial é a forma de prover, identificar, mensurar, analisar, interpretar e comunicar dados financeiros e não financeiros aos gestores garantindo boas escolhas para que seus negócios gerem resultados satisfatórios (ISIDORO, *et al.* 2012; ATKINSON, 2015).

Uma das principais vertentes da Contabilidade Gerencial é a análise de custos. Por isso, é fundamental que as organizações compreendam que os custos das empresas estão atrelados à revolução industrial, e principalmente após Revolução tecnológica, que trouxe a necessidade de avaliar os estoques nas indústrias com o intuito de auxiliar a tomada de decisão. (MARTINS, 2015).

Um dos maiores desafios dentro de uma empresa é determinar o preço justo para cada produto comercializado, levando em consideração a parte tributária, logística, e despesas de armazenamento, comercialização e outros fatores de agregação comercial. Logo, a contabilidade de custos irá possibilitar o valor do custo do produto da maneira assertiva, de forma que o preço de venda cubra os custos de produção e ainda proporcione uma margem de lucro substancial para a empresa (JORDÃO, BARBOSA e RESENDE, 2018). O conhecimento dos custos de produção possibilita ao empresário a fixação de um

preço de venda adequado, contudo, esse é mais um desafio para a gestão (RODRIGUES, *et al.* 2014).

A gestão organizacional é fundamental para qualquer instituição, para isso, é fundamental compreender os conceitos relacionados a contabilidade gerencial e de formação de custos. Portanto, este trabalho visa analisar uma microempresa, verificando os pontos menos favorecidos de sua gestão, e após isso, com embasamento teórico, promover ações que visem a eficácia e desenvolvimento do negócio. Portanto, é fundamental demonstrar ferramentas administrativas simples que promovem a diferença na condução de estratégias que visem alcançar preços competitivos no mercado e proporcionando ao mesmo tempo uma rentabilidade comercial para a instituição.

Com isso, esse trabalho tem como caráter descritivos com embasamento teórico, e apropriação de dados quantitativos e qualitativos para prosseguimento do estudo de caso e também foi fundamental realizar a entrevista com os proprietários da organização, visando a compreensão do processo de produção e formação de custo. Por fim, o trabalho está organizado primeiramente com o viés teórico, buscando na literatura artigos e documentos que evidenciam a contabilidade gerencial como promotora de mudanças organizacionais, e logo após um estudo de caso numa microempresa visando analisar a contabilidade gerencial e a contabilidade de custos frente as tomadas de decisões, colaborando com ações que alavanquem o desempenho organizacional da organização.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CONTABILIDADE GERENCIAL

Segundo Nexaas (2017), a contabilidade gerencial é a área que possui grande influência na tomada de decisão empresarial, tanto na formação de custos quanto na tomada de ações, e seu conceito mostra que é um conjunto de práticas e técnicas destinadas a fornecer aos gestores informações financeiras que possibilita o auxílio na gestão de recursos empresariais tornando o negócio cada vez mais competitivo e a frente do mercado.

A contabilidade gerencial é classificada em quatro estágios evolutivos, primeiramente no controle de formação de custo dos produtos e do fluxo de caixa organizacional ou controle financeiro. Já no segundo estágio, aborda o controle de informação e o planejamento gerencia, visando o desenvolvimento da eficiência dos resultados perante as tomadas de decisões, e o terceiro prevê informações, gera recursos e busca a redução de resíduos. Por fim, último estágio, onde realiza todos os três passos como citado acima, promovendo a criação de valor por meio dos recursos (VENTURINI e CARRATO, 2020).

As organizações que visem o desenvolvimento econômico e social, buscam alcançar o quarto estágio, como descrito por Venturini e Carrato, logo, possui maior vantagem competitiva e uma maior assertividade em seus processos operacionais e de gestão. Entretanto, é fundamental levar em consideração as mudanças no ambiente negocial a elevação da competitividade de mercado, os profissionais contábeis são as responsáveis pelo incentivo do uso de informação fornecida pela contabilidade gerencial tendo finalidade de potencializar os resultados econômicos e financeiros dentro de uma organização. (VENTURINI e CARRATO, 2020).

2.2 CONTABILIDADE DE CUSTOS

A contabilidade de custos é a ciência contábil que estuda os gastos feitos para obter um serviço ou produto, ou seja, é o ramo da contabilidade que acumula, organiza, analisa e interpreta os custos dos produtos para controlar suas atividades e auxiliar nas tomadas de decisões, no planejamento e no gerenciamento. (RODRIGUES, *et al.* 2014). Para isso, é fundamental compreender que as organizações apresentam custos altos para sua manutenção e comercialização, portanto, é essencial a análise detalhada da formação de preço e custo do produto, visando o desenvolvimento organizacional e comercial.

Na contabilidade de custos há três métodos de custeio, sendo eles o de absorção, custeio variável e baseado em atividades (ABC), (PEREIRA, ARIMA e KOBAYASHI, 2004). Irrefutavelmente a contabilidade de custos apresenta suma importância para as organizações e o seu impacto nos processos decisórios como uma ferramenta de suporte na tomada de decisão, vale ressaltar, que esse instrumento facilita o planejamento e controle dos gastos dentro de uma empresa, tornando mais viável a produção de produtos e/ou a prestação de serviços por meio de seus métodos de custeio e controles de recursos (DEUS e MARCOLIN, 2018).

A evolução do ambiente de negócios, se percebe a constante preocupação dos gestores em estudar e conhecer os custos de produção para que possa alocar corretamente os recursos utilizados, sejam eles tangíveis (matérias prima) ou intangíveis (ideias e conceitos), e visualizar as informações referentes aos custos de seus produtos e/ou do seu processo produtivo, pode proporcionar ganhos em seus processos e evitar possíveis perdas. (DEUS e MARCOLIN, 2018).

Para Horngren, Datar, Foster (2004), o custo é uma das variáveis que influenciam diretamente ou indiretamente a formação de preço em uma companhia. Dessa forma, os custos afetam na oferta de produtos, pois quanto mais baixo for o custo em relação ao valor pago pelo cliente, maior será o lucro e para isso é fundamental verificar os métodos de custeios operacionais que envolvam na compra de matérias prima e de vendas dos produtos, podendo agregar valores mensuráveis, consecutivamente promovendo ponderável lucratividade para a organização.

2.3 MÉTODOS DE CUSTEIO

A maioria das organizações têm dificuldades de determinar os verdadeiros custos de sua operação e, conseqüentemente, o preço de venda adequado do produto, tendo como consequência baixa rentabilidade financeira. Dessa forma, muitas organizações enfrentam dificuldade e problemas na gestão de custos, preços e resultados, e da quantificação que cada produto contribui para o resultado total da empresa, de maneira que tenha um controle da margem de contribuição que cada produto tem para o pagamento de suas obrigações, como pagamento de insumos e matérias primas (FARIA, FREITAS e MARION, 2009)

A contabilidade de custos corrobora com os gestores, pois apresenta os principais métodos de custeio, entre os quais se pode citar: absorção, custeio variável e custeio baseado em atividade ABC. Nas redes comerciais brasileiras, o método de custeios que se destaca é o custeio por absorção, pois é o único aceito pela legislação do Imposto de Renda brasileiro, sendo também um dos métodos que melhor se encaixa nos princípios da contabilidade (CINTRA, VIDIGAL e BRAGA, 2019).

De acordo com Garrison, Noreen e Brewer (2007), o custeio por absorção consiste na análise de custo envolvendo a produção, seja ele variável ou fixo, agregando tais custo à

unidade do produto que será comercializada. Já o custeio variável persiste na análise de variação de custos, ou seja, acredita-se que o custeio variável estabelece como custo de operação somente os custos variáveis, exemplo, impostos, embalagens, fornecedores, matérias primas, mão de obra terceirizada, entre outras. Levando em consideração sua definição, o custo indireto e o custo fixo não são considerados custo do produto ou do serviço, mas sim custo do período e seu valor total é confrontado diretamente com as receitas do período. (CINTRA, VIDIGAL e BRAGA, 2019).

O sistema de custeio baseado na atividade ou Activity Based Costing (ABC) teve seu surgimento a partir da ausência de informações para que as organizações avaliassem seus efetivos custos, e da incapacidade de fazê-lo com os métodos de custeio tradicionais. Segundo Cintra, Vidigal e Braga (2019) o ABC é o sistema de custeio que atribui os custos incorridos às atividades específicas realizadas no processo de fabricação de um produto ou serviço. Segundo Kroenke, Söthe e Scarpin (2011), o sistema ABC busca um nível maior de detalhes para compreender como que a empresa aloca os seus recursos, e é apontada como uma das melhores ferramentas para o aprimoramento de custo, onde conduz a uma ampla gama de resultados adicionais (CINTRA, VIDIGAL e BRAGA, 2019).

A tabela abaixo demonstra os três principais métodos de custeio e suas principais características:

Quadro 1 – Sistemas de Custeio

Sistema de custeio	Características
Custeio por absorção	A grande diferença desse método de custo para os outros é que ela leva em conta todos os custos: diretos, indiretos, fixos e variáveis. Os custos indiretos dependem de indicadores de custo para que sejam apropriados aos produtos.
Custeio variável	O custeio variável tem por objetivo levar em consideração para as análises de resultado da empresa somente os custos e despesas que variam diretamente ao nível de atividade ou de produção da empresa.
Custeio ABC	A principal característica deste método está na identificação dos custos indiretos, que apenas são indicados pelo conjunto agregado das atividades, mas desta vez, atribuídos separadamente para cada atividade.

Fonte: Adaptado. Horneegrem, Foster e Datar, 2004.

2.4 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

O processo de comercialização de um produto é fundamental para eficácia na rentabilidade das organizações, para isso, é de extrema importância realizar análises comerciais, diferenciações de fornecedores, verificar os tipos de tributação que os estados detêm, e outros fatores que irão influenciar diretamente na formação de custo de um produto. A determinação da formação do preço de venda é um dos fatores de extrema importância que pode levar a empresa a alcançar seus resultados na complexidade do mercado competitivo. Sendo fundamental, a eficiência na determinação do preço do produto ou serviço a ser comercializada, pois é responsável pela sobrevivência da organização, devido a dois motivos, seja a necessidade de cobrir os gastos diários e a garantia da fidelidade do cliente. (SILVA, et al, 2020). A formação de preço de qualquer produto sendo feita de forma correta é primordial para as organizações, visto que sua formação é resultante da administração e possui um grande fator em relação a lucratividade

da organização e principalmente sua posição de mercado, sobressaindo contra seus concorrentes (RODRIGUES, et al. 2014).

As pequenas e médias empresas sentem a dificuldade na formação de preço de venda, tanto de produtos e serviços, e isso é problema comum entre estas organizações, e para que os gestores adotem estratégia para alcançar o lucro desejado é fundamental aplicação da contabilidade custos, e também é desejável que elas adotem sistemas tecnológicos que auxiliem nas tomadas de decisões, logo os gestores precisam ter conhecimento dos custos e do faturamento e, exercer sobre estes um controle que viabilize a rentabilidade esperada (RODRIGUES, et al. 2014).

O comércio está em constante mudanças, seja elas tecnológicas, humanas e relações comerciais e consecutivamente promoveu exigências para que as empresas se aperfeiçoe seus segmentos, tanto em produtos, serviços, atendimentos, conforto, qualidade e o considerado indispensável o preço de comercialização, resultando sua permanência no mercado (SILVA, et al, 2020).

O gerenciamento dos preços descreve de maneira simples o uso de estratégias de composição numérica, afim de traduzir a maior vantagem competitiva. O ato de calcular e decidir o preço do produto/serviços possui alta complexidade, pois há várias vertentes envolvidas no processo de precificação, como o custo da matéria prima, impostos, armazenamento, concorrência de mercado, diferentes nichos de mercado envolvendo o consumidor final. (CAVALCANTI, CASTRO e CAVALCANTI, 2019).

Segundo Pereira (2002) “a decisão sobre o preço de venda é importante para que a empresa alcance o sucesso, isto é, um resultado econômico positivo conhecido como lucro”, no entanto, é fundamental que os gestores observem os preços e suas condições e analisar as categorias atuais em que se encontra o mercado, principalmente as políticas de preços praticados pelos seus concorrentes, promovendo vantagens competitivas.

A formação de preço venda está baseada em custos, que estabelecem o preço dos produtos por meio dos cálculos dos gastos, adicionando uma margem de lucro desejada. É fundamental analisar o nicho de mercado, ou seja, é imprescindível produzir produtos ou serviços, mas é necessário um público de consumidores finais que irá absorver a quantidade que for produzida com a tabela de preço fixado pela empresa. Já o modelo orientado pelo mercado consiste somente na demanda do produto, da ação da concorrência e do valor percebido pelos clientes (GARCIA, et al, 2014).

A formulação de preços quando baseada em custo, é basicamente a aplicação de um índice sobre os custos e despesas, um método conhecido como *mark-up* (ponto de marcação) habitualmente expresso como um percentual de preço de venda (GARCIA, et al, 2014). O termo *mark-up* do inglês marcar para cima, é usado para determinar o percentual de custos e despesas incidentes sobre as vendas, os tributos sobre o lucro, bem como as variáveis que incidem sobre o preço de venda. Considerando que o preço de venda de um produto deve ser suficiente para cobrir seus gastos, os impostos e ainda obter lucro, o *mark-up* desenvolveu sua estrutura de (custos + despesas + impostos + lucro), (GARCIA, et al, 2014).

Quadro 2 - Exemplo de cálculo de *mark-up*

Custo Direto	R\$ 100,00
Percentual de Custos Fixos	15%
Percentual de Despesas Variáveis	10%
Percentual de Impostos	15%
Margem de Lucro Desejada	30%

$Mark - up = \frac{100}{[100 - (\%CF + \%DV + \%IM + \%L)]}$
$Mark - up = \frac{100}{[100 - (15\% + 10\% + 15\% + 30\%)]}$
$Mark - up = \frac{100}{30} = 3,33$
$Preço de venda = Mark - up \times Custo Direto$
$Preço de venda = 3,33 \times R\$ 100,00 = R\$ 333,33$

Fonte: Adaptado de Horneqrem, Foster e Datar, 2004.

Seguindo as informações do Quadro 2, um produto tem um custo direto de R\$100,00 com uma porcentagem de custos fixos de 15%, despesas variáveis 10%, impostos 15% e uma margem de lucro desejada de 30%. Para chegar ao índice *mark-up*, aplica-se a fórmula usando os custos fixos, despesas variáveis, impostos e a margem de lucro desejada. Por fim multiplica-se o *Mark-up* pelo valor do custo direto. No caso do exemplo do Quadro 2, um produto com custo direto de R\$ 100,00 precisa ser vendido por R\$ 333,33 para que os custos e despesas sejam cobertos e ainda se alcance a margem de lucro desejada.

3 METODOLOGIA

A metodologia adotada para concretização do trabalho é de caráter bibliográfico, documental e de natureza exploratória para a efetivação da revisão da literatura sobre a contabilidade gerencial, contabilidade de custos e as principais influências na tomada de decisão dentro das organizações. Para a construção do referencial teórico foram realizadas consultas nas seguintes bases de dados: *Scientific Periodicals Electronic Library* (SPELL), *SciELO* e *Google Acadêmico*, periódicos classificados com *Qualis Capes* entre A1 à B3. Por fim, foi realizado um estudo de caso na microempresa familiar do segmento de alimentício do município de Juína, situada na região noroeste de Mato Grosso, utilizando como método de coleta de dados uma entrevista de caráter informal com o proprietário da empresa.

3.1 COLETA DE DADOS

Para a realização da coleta de dados procedeu-se da entrevista de caráter informacional com apoio e observação do administrador da empresa, afim de conhecer e entender o método utilizado para a formação do custo do produto e do preço de venda, vale ressaltar que esta análise foi efetuada durante o mês de agosto do ano de 2020, com perguntas abertas cujo objetivo, é identificar quais produtos são produzidos, as matérias primas utilizadas em sua fabricação, o rateio dos custos e a formação do preço final do produto.

Durante a entrevista, foi coleta as seguintes informações do mês de agosto de 2020, dentre elas, o faturamento do mês girou em torno de R\$ 13.363,50, atendendo mais de 177 pessoas, sendo comercializado aproximadamente 26.696 unidades de mini salgados. Foi identificado as matérias-primas principais para a produção do produto, como resposta o proprietário da empresa informou que o produto atualmente comercializado são os minis salgados variados, onde são montados combos promocionais durante a semana, estratégia comercial adotada.

Segundo o gestor da microempresa, para a produção de massa dos minis salgados é necessário farinha de trigo, leite, água, temperos em pó com sabor de carne ou de frango, sal e margarina e para os recheios são utilizados, carne de bovina, frango, salsicha, presunto e queijo. A matéria prima é adquirida dentro do estado do Mato Grosso tendo como intuito do gestor de diminuir os impostos como ICMS, IPI, entre outros.

Vale ressaltar que microempresa anteriormente, seguia com o seguimento de comercialização de pães e outros produtos de padaria, no entanto o empresário optou por realizar somente a produção de mini salgados, transformando a fábrica de pães numa fábrica de salgados.

Após a identificação das matérias primas, foi questionado ao gestor de que forma ele define o custo do produto, tendo como resposta que a formação de preço é de “acordo com a quantidade de matéria prima”, ou seja, o administrador da microempresa divide o preço com a quantidade utilizada para a produção, por exemplo, o trigo custa R\$ 3,20 por quilo, vale ressaltar, que os impostos já estão incluídos nesse valor, pois é comprado diretamente nos mercados da cidade, e na produção da massa são utilizados 5kg de trigo, desta forma multiplica-se o preço do quilo do trigo pela quantidade utilizada, este cálculo é utilizado para os demais produtos, ao final soma-se o valor total de cada matéria prima, entretanto, deve-se acrescenta-se 40% correspondente as despesas operacionais, como energia, água, colaboradores, e outras despesas, chegando assim ao custo final do produto.

Também foi questionado ao gestor se colocava os custos e despesas variáveis na formação de preços, tendo como resposta o gestor da empresa comentou que os custos são acrescentados através de porcentagem no preço final do produto, ou seja, não são identificados durante a formação do custo e sim deduzidos ao final da precificação, onde o mesmo informou que acrescenta em torno de 375% de margem ao custo total do produto, formando assim o preço de venda final. Ao ser questionado o porquê desse acréscimo, o mesmo informou que foi uma dedução feita por ele durante os anos da empresa, onde sempre conseguiu pagar pelos custos do produto e conseguir um lucro para manter a empresa. O entrevistado também informou que busca ao máximo reduzir o custo do produto, para que o preço final seja atrativo ao consumidor, tendo assim um aumento positivo em suas vendas.

4 ESTUDO DE CASO

Este estudo foi realizado em uma microempresa do ramo alimentício de fabricação e venda no varejo de mini salgados, localizada no município de Juína, região noroeste do estado de Mato Grosso, conta com uma estrutura física alugada em alvenaria, tendo em torno de 30 m² de área construída, possui atualmente 2 colaboradores que atuam como auxiliares de produção. A atividade principal é a produção de mini salgados, como coxinha, risoles e enroladinhos, nos seguintes sabores carne, frango, salsicha, presunto e queijo.

Projetada no ano de 2009, a instituição no princípio produzia apenas pães que eram entregues em pequenos mercados locais para revenda. Impulsionado pelo aumento do consumo e a oportunidade de expandir o seu negócio, o empresário decidiu adicionar mais um produto ao seu portfólio, e os mini salgados se tornaram sensação na região, sendo comercializados tanto por atacado para a revenda quanto por varejo para o consumidor final.

Com o passar dos anos e surgindo algumas dificuldades econômicas, a empresa decidiu que deveria reduzir custos, devido à baixa rentabilidade dos produtos de padaria, a empresa optou por extinguir sua fabricação, ficando apenas com a produção de salgados, que é sua principal atividade de renda até os dias atuais.

Este estudo tem como objetivo estudar o caso desta microempresa, buscando identificar os pontos fracos em sua gestão de precificação, sugerindo a partir dos conceitos teóricos para as soluções práticas, como a implantação de Softwares para facilitar o registro e a formação do custo; planilhas detalhadas de possíveis custos; promover o planejamento

financeiro da instituição tanto de entrada quanto de saída, redução de custos supérfluos, desenvolvimento de práticas redutivas no custo de água e energia, que possam garantir a eficiência e eficácia do negócio.

Com base na entrevista realizada com o administrador da empresa seguem dados coletados e método utilizado para formação do custo e da precificação dos produtos comercializados.

5.1 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA A PARTIR DA METODOLOGIA UTILIZADA PELO PROPRIETÁRIO

Nesta seção serão apresentados os dados coletados a partir da entrevista, observação e os relatórios fornecidos pelo proprietário. O objetivo é apresentar o sistema de custeio atualmente utilizado e em seguida apropriar tais dados ao sistema de Custeio por Absorção, utilizando a metodologia do Mark-up para formação do preço de venda.

Tabela 1 – Matérias-primas utilizadas para a produção dos salgados

Custos Diretos	
Matéria prima	Preço
Farinha de trigo	R\$3,20 / KG
Leite	R\$ 2,50 / L
Caldo de galinha	R\$ 21,99 / KG
Caldo de carne	R\$ 21,99 / KG
Sal	R\$ 1,25 / KG
Margarina	R\$ 5,60 / 500G
Colorífico	R\$ 4,15 / 250 G
Carne	R\$ 11,98 / KG
Frango	R\$ 12,60 / KG
Presunto	R\$ 14,55 / KG
Mussarela	R\$ 30,00 / KG
Salsicha	R\$ 11,90 / KG
Refrigerante	R\$ 6,17 2 L

Fonte: Fonte: Dados da pesquisa

A tabela descrita acima evidencia os dados coletados correspondentes as matérias primas para a produção dos mini salgados, juntamente com o custo de cada uma delas, de acordo com as unidades de medida (quilos e litros). E na tabela abaixo, demonstra os custos e despesas variáveis:

Tabela 2 – Custos e despesas variáveis

Custos e despesas variáveis mensais	
Energia	R\$ 1,148,00
Água	R\$ 25,97

Fonte: Dados da pesquisa

Na tabela 03, demonstra os custos fixos, sendo estes independentes do nível de atividade da empresa, ou seja, qualquer quantidade produzida ou vendida de salgado, mesmo que seja zero, estes custos se mantêm.

Tabela 3 – custos fixos

Custos fixos	
Aluguel	R\$1.200,00
Salários	R\$ 2874,48
Internet	R\$ 139,90
Contador	R\$ 400,00

Fonte: Dados da pesquisa

Na tabela 4, demonstra a formação de preço de custo da massa dos minis salgados, ou seja, é a soma em reais de todos os produtos utilizados na produção da massa dividida pela quantidade final de mini salgados.

Tabela 4 – Formação do preço do custo da massa do salgado

Produção de 5kg de massa / equivale a 1200 unidades de mine salgados				
Matéria-prima	Valor	QTD	Unid. de medida	Custo total
Trigo	R\$3,20 / KG	5	KG	R\$3,20 x 5 = 16,00
Leite	R\$2,50 / L	2	L	R\$ 2,50 x 2 = 5,00
Caldo de galinha/carne	R\$ 21,99 / KG	25	G	R\$ 21,99 / 1000 x 25 = 0,55
Sal	R\$ 1,25 / KG	75	G	R\$ 1,25 / 1000 x 75 = 0,09
Margarina	R\$5,60 / 500G	500	G	R\$ 5,60
Total Geral				R\$ 27,24
Custo Unitário (R\$ 27,24 / 1200 unid.)				R\$ 0,0227

Fonte: Dados da pesquisa

Na tabela 5 informa a formação de preço do custo de recheio de carne, que deve ser evidenciado da seguinte forma, a quantidade de carne e tempero utilizada para produção final de salgado, expressando assim o custo unitário.

Tabela 5 – Formação do preço do custo do recheio de carne.

Produção de 5kg de recheio / equivale a 1200 unidades de mine salgados				
Matéria-prima	Valor	QTD	Unid. de medida	Custo total
Carne	R\$ 11,98 / KG	5	KG	R\$11,98 x 5 = 59,90
Sal	R\$1,25 / L	10	G	R\$ 1,25 / 1000 x 10 = 0,01
Caldo de galinha/carne	R\$ 21,99 / KG	5	G	R\$ 21,99 / 1000 x 5 = 0,11
Colorífico	R\$ 4,15/ KG	25	G	R\$ 4,25 / 250 x 25 = 0,42
Total Geral				R\$ 60,44
Custo Unitário (R\$ 60,44 / 1200 unid.)				R\$ 0,0503

Fonte: Dados da pesquisa

Na tabela 6 demonstra a constituição de preço do custo de recheio de frango, onde é expresso da seguinte forma, a quantidade de frango e tempero utilizada para produção final de salgado, evidenciando assim o custo unitário.

Tabela 6 – Formação do preço do custo do recheio de Frango.

Produção de 5kg de recheio / equivale a 1200 unidades de mine salgados				
Matéria-prima	Valor	QTD	Unid. de medida	Custo total
Carne	R\$ 12,60 / KG	5	KG	R\$12,60 x 5 = 63,00
Sal	R\$1,25 / L	10	G	R\$ 1,25 / 1000 x 10 = 0,01
Caldo de galinha/carne	R\$ 21,99 / KG	5	G	R\$ 21,99 / 1000 x 5 = 0,11
Colorífico	R\$ 4,15/ KG	25	G	R\$ 4,25 / 250 x 25 = 0,42
Total Geral				R\$ 63,44
Custo Unitário (R\$ 63,44 / 1200 unid.)				R\$ 0,0528

Fonte: Dados da pesquisa

E na tabela 7 expressa o preço do custo de recheio do presunto e queijo, que deve ser evidenciado da seguinte forma, a quantidade de presunto e queijo utilizada para produção final de salgado, expressando assim o custo unitário.

Tabela 7 – Formação do preço do custo do recheio de Presunto e queijo.

Produção de 5kg de recheio / equivale a 1200 unidades de mine salgados				
Matéria-prima	Valor	QTD	Unid. de medida	Custo total
Presunto	R\$14,55 / KG	5	KG	R\$12,60 x 5 = 63,00
Mussarela	R\$ 30,00/ KG	1,5	KG	R\$ 1,25 / 1000 x 10 = 0,01
Total Geral				R\$ 102,75
Custo Unitário (R\$ 102,75 / 1200 unid.)				R\$ 0,0856

Fonte: Dados da pesquisa

Nas tabelas a seguir é evidenciado o custo unitário dos mini salgados, agregando o custo da massa, recheio e mão de obra.

Tabela 8 – Formação do custo unitário do mine salgado de carne.

Custo do mine salgado de carne	
Matéria prima	Valor R\$
custo da massa	R\$27,24
custo do recheio	R\$ 60,44
40% MOD	R\$ 35,07
Total	R\$ 122,75
1200 unidades	R\$ 122,75 / 1200
custo unitário	R\$ 0,10

Fonte: Dados da pesquisa

Na tabela descrita acima, demonstra o a formação do custo dos mines salgados de carne. Na constituição do custo foi levado em consideração o custo da massa de 5kg de trigo, do recheio de carne acrescentando ao final 40% de mão de obra, totalizando o custo de R\$ 122,75. Para obter o custo unitário foi utilizado o custo total com a quantidade de mini salgados que é possível produzir, ou seja, utilizou o valor de R\$ 122,75 dividido por 1200 unidades de mini salgados, para obter o custo unitário, correspondente a R\$0,10 centavos.

Tabela 9 – Formação do custo unitário do mini salgado de Frango.

Custo do mine salgado de Frango	
Matéria prima	Valor R\$
custo da massa	R\$27,24
custo do recheio	R\$ 63,44
40% MOD	R\$ 36,27
Total	R\$ 126,95
1200 unidades	R\$ 126,95 / 1200
custo unitário	R\$ 0,13

Fonte: Dados da pesquisa

Na tabela acima comprova a formação do custo dos mines salgados de frango, adotando o mesmo método feito na tabela 5, e para a realização do custo do salgado foi empregue o total do custo da massa de 5 kg, juntamente o custo do recheio de frango, chegando ao valor de R\$126,95, para encontrar o custo unitário, dividiu-se o valor total com 1200 unidades de salgados, dando o custo de R\$ 0,13 centavos a unidade, percebe-se que como o preço do quilo do frango está superior ao da carne de gado, o custo unitário subiu em torno de R\$0,03.

Tabela 10- Formação do custo unitário do mini salgado de presunto e queijo.

Custo do mine salgado de presunto e queijo	
Matéria prima	Valor R\$
custo da massa	R\$27,24
custo do recheio	R\$ 102,75
40% MOD	R\$ 51,99
Total	R\$ 181,98
1200 unidades	R\$ 181,98 / 1200
custo unitário	R\$ 0,15

Fonte: Dados da pesquisa

A forma de cálculo utilizado para a obtenção do custo unitário do mini salgado de presunto e queijo foi feito da mesma maneira das tabelas 9 e 8, percebe-se que o custo

unitário se alterou de acordo com o preço do recheio, que é maior que o custo do frango e da carne, e o custo unitário dos minis salgados de presunto e queijo é de R\$0,15 centavos.

Tabela 11 – Formação do preço de venda segundo o proprietário

Aumenta 375% para dar o preço final	
Salgados	Precificação
Salgado de carne	$0,10 \times 375\% = 0,48$
Salgado de frango	$0,13 \times 375\% = 0,62$
Salgado de presunto e queijo	$0,15 \times 375\% = 0,71$

Fonte: Dados da pesquisa

A tabela 11 demonstra a formação do preço de venda, onde o proprietário informou na entrevista que ao realizar custo dos salgados acrescenta-se em torno de 375% para dar o preço final, sem perder lucratividade. Observa-se que na formação do preço de venda o proprietário utiliza uma margem hipotética (375%) que de acordo com sua visão será capaz de cobrir custos e despesas além de proporcionar uma lucratividade adequada.

Para a realização da DRE foram utilizados os dados de acordo com a formação do custo do proprietário, e para descobrir o custo total de cada produto foi utilizado o custo unitário multiplicado com a quantidade produzida. E as despesas administrativas foram identificadas de acordo com o valor do aluguel R\$ 1.200,00, internet R\$ 139,30 e honorários com contador no valor de \$ 400,00 mensais, totalizando R\$ 1.739,90, vale ressaltar que a mão de obra dos colaboradores, matéria primas e recursos necessário para a produção estão adicionadas no cálculo de custo dos produtos.

Tabela 12- DRE (de acordo com o método de custeio do proprietário)

Descrição	Salgado de carne	Salgado de frango	Salgado de pres. E queijo	Total
Receita de venda	R\$ 5.076,89	R\$ 4.222,40	R\$ 4.064,21	R\$ 13.363,50
(-) Custo do produto	(R\$ 1.014,20)	(R\$ 1.96,55)	(R\$ 1.217,85)	(R\$ 3.328,60)
(=) lucro bruto	R\$ 2.178,53	R\$ 1.791,55	R\$ 1.457,76	R\$ 10.034,90
(-) despesas adm.				(R\$ 1.739,90)
(-) LAIR				R\$ 8.295,00

Fonte: Dados da pesquisa

A tabela 12 demonstra o resultado líquido do mês de agosto de acordo com a formação do custo realizado pelo proprietário da empresa onde obteve como lucro antes do IR o valor de R\$ 8.295,00. O tópico abaixo será realizado o cálculo do custo de acordo com o método de custeio por absorção, onde será comparado o resultado presente na tabela 09 com o resultado presente na DRE realizada de acordo com o método de custeio com base na contabilidade de custos.

4.2 APURAÇÃO DO CUSTO DO PRODUTO COM BASE NO CUSTEIO POR ABSORÇÃO

Para o cálculo do custo do produto através do Custeio por Absorção, serão utilizados os valores de material direto já informados anteriormente, nas quais são: Massa R\$ 27,24, recheio de carne R\$ 60,44, recheio de frango 63,44, recheio de presunto e queijo R\$102,75. Todos os valores referem-se à produção de 5 kg de cada um dos produtos mencionados. Foram produzidos no mês de agosto de 2020, 26.696 unidades de salgados, sendo 10.142 de carne de gado, 8.435 de frango e 8119 de presunto e queijo.

Na utilização da fritura dos salgados são necessários 23 litros de óleo para fritadeira, que é em torno de 26 garrafas de 900ml de óleo, cada garrafa de 900ml tem um custo de R\$ 7,89 reais para o gestor dando um total de R\$ 205,14 reais, logo o custo do óleo por litro é de R\$ 8,76 reais.

A empresa detém como maquinário e equipamentos três freezers cujo o custo total de aquisição de R\$ 6.400,00, e a máquina de salgados custou R\$ 20.000,00 e a fritadeira com custo de aquisição de 3.200,00. Para isso, adotou-se a porcentagem de depreciação destes equipamentos de 10% ano. Todos as máquinas e equipamentos relacionados a produção totalizam o custo de aquisição R\$29.600,00, com 10% de depreciação ao ano, dividindo por 12 meses cada mês tem como custo de depreciação R\$ 246,66.

Na entrevista o proprietário informou os demais custos e despesas que a partir daqui serão classificados conforme os preceitos do sistema de custeio.

Custo direto

- Matéria prima R\$ 2.257,93
 - Embalagem: R678,18\$
 - Óleo: R\$ 205,14
 - Total matéria prima R\$ 3.141,25
 - Mão de obra direta R\$ 2.874,48
- Total R\$ 6.015,73

Custos indiretos fixos

- Energia elétrica R\$ 1.148,00
 - Água R\$ 25,97
 - Material de limpeza: R\$ 200,00
 - Combustível: 300,00
 - Depreciação: R\$ 246,66.
- Total R\$ 1920,63.

Despesas administrativas

- Aluguel R\$ 1.200,00
 - Internet: 139,90
 - Contador R\$ 400,00
- Total R\$ 1.739,90

Foi utilizado como base rateio para Mão de Obra Direta e C.I.F (custo indireto de fabricação) a quantidade produzida em unidades.

Tabela 13- Método *mark-up* cálculo preço de venda do mine salgado de carne

Custo Direto	R\$ 0,28
Percentual de Custos Fixos	36%
Percentual de Despesas Variáveis	65%
Percentual de Impostos	3,27% (Super Simples Nacional)
Margem de Lucro Desejada	30%
$Mark - up = \frac{100}{[100 - (\%CF + \%DV + \%IM + \%L)]}$	
$Mark - up = \frac{100}{[100 - (36\% + 64\% + 3,27\% + 30\%)]}$	
$Mark - up = \frac{100}{33,27} = 3,01$	
$Preço de venda = Mark - up \times Custo Direto$	
$Preço de venda = 3,01 \times R\$ 0,28 = R\$ 0,84$	

Fonte: Dados da pesquisa

Tabela 14 – Custo de acordo com a produção de 1200 unidades

Matéria Prima	KG	R\$	QTD
Massa	5	27,24	1200
Carne	5	60,44	1200
Frango	5	63,44	1200
Pres. Queijo	5	102,75	1200

Fonte: Dados da pesquisa

Tabela 15 – Formação do custo do salgado

Produto	QTD. Produzida	Massa 5kg	Recheio	Embalagem und.	Óleo	Matéria-Prima Total
Salgado de carne	10,142	R\$ 230,22	R\$ 510,82	R\$ 257,65	R\$ 77,93	R\$ 1.076,62
Salgado de frango	8,435	R\$ 191,47	R\$ 445,93	R\$ 214,28	R\$ 64,82	R\$ 916,50
Salgado Pres. queijo	8,119	R\$ 184,30	R\$ 695,19	R\$ 206,25	R\$ 62,39	R\$ 1.148,13
Total	26,696	R\$ 605,99	R\$ 1.651,94	R\$ 678,18	R\$ 205,14	R\$ 3.141,25

Fonte: Dados da pesquisa

Tabela 16 – Formação do custo do salgado (continuação tabela 15).

Produto	Mão-de-obra-direta	Custo Direto Total	C.I.F	Total	Custo Un.
Salgado de carne	R\$ 1.092,04	R\$ 2.168,66	R\$ 729,66	R\$ 2.898,36	R\$ 0,28
Salgado de frango	R\$ 908,23	R\$ 1.824,73	R\$ 606,85	R\$ 2.430,85	R\$ 0,29
Salgado Pres. queijo	R\$ 874,20	R\$ 2.022,33	R\$ 584,12	R\$ 2.606,45	R\$ 0,32
Total	R\$ 2.874,48	R\$ 6.015,73	R\$ 1.920,63	R\$ 7.935,66	R\$ 0,89

Fonte: Dados da pesquisa

O custo total dos salgados produzidos apurados no mês de agosto foram R\$ 7.935,66. Onde foi produzido um total de 26.696 unidades de mini salgados, dividindo o valor total do custo de cada tipo de salgado temos como custo unitário para a empresa no mês de agosto para os sabores de carne R\$ 0,34, frango R\$0,34. E presunto e queijo R\$ 0,38.

Ao observar a tabela 17 representando a DRE (Demonstração do Resultado de Exercício) pode-se perceber que ao alocar os custos corretamente a empresa ainda teve um lucro de R\$ 3.687,94, lucro este que pode ser aumentado tendo um acréscimo nas vendas ou até mesmo na redução de custos, o que pode ser estudado dentro da empresa a melhores estratégias para obter mais resultado.

Tabela 17- DRE (de acordo com o método de custeio por absorção)

Descrição	Salgado de carne	Salgado de frango	Salgado de pres. E queijo	Total
Receita de venda	R\$ 5.076,89	R\$ 4.222,40	R\$ 4.064,21	R\$ 13.363,50
(-) Custo do produto	(R\$ 2.898,36)	(R\$ 2.430,85)	(R\$ 2.606,45)	(R\$ 7.935,66)
(=) lucro bruto	R\$ 2.178,53	R\$ 1.791,55	R\$ 1.457,76	R\$ 5.427,84
(-) despesas adm.				(R\$ 1.739,90)
(-) LAIR				R\$ 3.687,94

Fonte: Dados da pesquisa

Para calcular o preço de venda, foi utilizado a fórmula do *mark-up*, utilizando como exemplo o salgado de presunto e queijo que tem custo maior para a empresa.

Tabela 18- Método *mark-up* cálculo preço de venda do mine salgado de carne

Custo Direto	R\$ 0,28
Percentual de Custos Fixos	36%
Percentual de Despesas Variáveis	65%

Percentual de Impostos	3,27% (Super Simples Nacional)
Margem de Lucro Desejada	30%
$Mark - up = \frac{100}{[100 - (\%CF + \%DV + \%IM + \%L)]}$	
$Mark - up = \frac{100}{[100 - (36\% + 64\% + 3,27\% + 30\%)]}$	
$Mark - up = \frac{100}{33,27} = 3,01$	
$Preço de venda = Mark - up \times Custo Direto$	
$Preço de venda = 3,01 \times R\$ 0,28 = R\$ 0,84$	

Fonte: Dados da pesquisa

Para calcular o preço de venda, foi utilizado a fórmula do *mark-up*, utilizando como exemplo o salgado de frango.

Tabela 19- Método *mark-up* cálculo preço de venda do mine salgado de frango

Custo Direto	R\$ 0,29
Percentual de Custos Fixos	36%
Percentual de Despesas Variáveis	65%
Percentual de Impostos	3,27% (Super Simples Nacional)
Margem de Lucro Desejada	30%
$Mark - up = \frac{100}{[100 - (\%CF + \%DV + \%IM + \%L)]}$	
$Mark - up = \frac{100}{[100 - (36\% + 64\% + 3,27\% + 30\%)]}$	
$Mark - up = \frac{100}{33,27} = 3,01$	
$Preço de venda = Mark - up \times Custo Direto$	
$Preço de venda = 3,01 \times R\$ 0,29 = R\$ 0,87$	

Fonte: Dados da pesquisa

Para calcular o preço de venda, foi utilizado a fórmula do *mark-up*, utilizando como exemplo o salgado de presunto e queijo.

Tabela 20- Método *mark-up* cálculo preço de venda do mine salgado de presunto e queijo.

Custo Direto	R\$ 0,32
Percentual de Custos Fixos	36%
Percentual de Despesas Variáveis	65%
Percentual de Impostos	3,27% (Super Simples Nacional)
Margem de Lucro Desejada	30%
$Mark - up = \frac{100}{[100 - (\%CF + \%DV + \%IM + \%L)]}$	
$Mark - up = \frac{100}{[100 - (36\% + 64\% + 3,27\% + 30\%)]}$	
$Mark - up = \frac{100}{33,27} = 3,01$	
$Preço de venda = Mark - up \times Custo Direto$	
$Preço de venda = 3,01 \times R\$ 0,32 = R\$ 0,96$	

Fonte: Dados da pesquisa

De acordo com o método *mark-up* o preço de venda recomendado ao proprietário para os mines salgados de carne, frango e presunto e queijo respectivamente é de R\$ 0,84, R\$ 0,87 e R\$ 0,96 para conseguir pagar os custos e ter lucro dentro de seu negócio. Observando ao longo do trabalho percebe-se que o preço comercializado por ele conseguiu manter seu negócio durante anos, no entanto, de maneira ilusória ele consegue manter seu empreendimento, pois não aloca de maneira correta seus custos, e para que possa ter mais

lucro é necessário realizar corretamente o custo do produto para assim formar o preço de comercialização, e traçando suas estratégias de vendas e melhorar a gestão de sua empresa.

Portanto, para verificar os resultados financeiros da organização, é preciso verificar a DRE que é a demonstração de resultados do exercício da empresa antes do imposto de renda. E o Lair é a medida do lucro da empresa, baseada em sua capacidade de gerar receita com sua atividade e na forma como ela se relaciona com o mercado financeiro. E ao analisar o demonstrativo do resultado dos exercícios durante o estudo de caso, foi possível notar pelo acordo com o método de custeio por absorção a diferença entre o resultado líquido antes do imposto de renda, cuja a primeira demonstração do DRE foi de R\$8.295,00 e quando realizado o DRE corretamente, foi de R\$ 3.687,94.

Assim sendo, quando fazemos o comparativo entre os DRE's há uma diferença entre R\$ 4.607,06 reais, o que gera uma disparidade entre o lucro real e o lucro ilusório que os responsáveis da organização imaginam, entretanto, para verificar a veracidade dos valores, teria que realizar um estudo aprofundado por volta de uns 12 meses para analisar o comparativo trimestral de todas as despesas e receitas da organização, e assim descobrir realmente onde é alocado o dinheiro.

Neste caso, o lucro ilusório que os gestores da empresa têm promove um desgaste a instituição, logo, é necessário averiguar a alocação dos recursos financeiros, pois o lucro possivelmente está dentro da empresa, escondido em estoque, em possíveis contas a receber, outro fator impactante é quando a organização mistura contas pessoais com as contas do negócio, mascarando o lucro da empresa

Por fim, teria como sugestão aos sócios da empresa familiar para alavancar o desempenho organizacional, o curso de contabilidade ou administração para assim verificar todos cultos envolvidos diretamente ou indiretamente, também teria a possibilidade de introduzir softwares especializados para quantificar os recursos e despesas da organização, alavanco o desempenho organizacional e lucrativo.

5 CONCLUSÃO

Com o desenvolvimento econômico e social, as empresas buscam como vantagem competitiva a formação do preço de venda tendo estratégias que atraia o cliente pelo custo benefício, vale destacar que as organizações não só têm como função a geração de lucro, mas tem que estar comprometida com o ambiente que está inserida. Para conseguir se manter firme do mercado, o crucial é formar um preço de venda de seus produtos ou serviços para que não pague para trabalhar, através dessa formulação pode-se montar estratégias de negócio para se manter à frente de seus concorrentes.

O sistema de custeio que a empresa utiliza deverá estar constantemente em análise quanto a sua capacidade de gerar informações, onde deverá ter plenos conhecimentos em seus pontos fortes, como a demanda geográfica atendida, as tabelas de concessões de descontos, preços promocionais e inovações mercadológicas, e compreender seus pontos fracos como, preços altos, produção insuficiente para atender o mercado, exposição e *marketing* de produtos desfocado do ramo, baixo desenvolvimento profissional dos colaboradores e outros preceitos que devem ser levado em conta no processo de formulação de preços, para que fiquem um passo à frente de seus concorrentes.

O presente trabalho teve como objetivo analisar o processo de formação de custo dos produtos/serviços, e demonstrar como a contabilidade de custo influencia dentro de

uma organização. Para isso, foi necessário comparar o método de custeio utilizado por uma microempresa da região noroeste de Mato Grosso com o método utilizado pela contabilidade de custos, onde foi escolhido o método de custeio por absorção.

Dentre as análises efetuadas, foi observada uma singela administração dos recursos financeiros da instituição, pois no processo de formação do custo dos produtos muitas informações são passadas despercebidas, entretanto, no viés contábil todos insumos são considerados como custo e devem ser contabilizados para formação de custo. Com isso pode-se observar que o é imprescindível avaliar e controlar os custos da empresa para uma formação correta no preço do produto, pois pode impactar no resultado final da organização, tanto no seu faturamento quando na gestão.

Ao analisar as DRE's realizadas durante o estudo de caso, de acordo com os custos realizados pelo proprietário de acordo com o método de custeio por absorção pode-se perceber a grande diferença no resultado líquido antes do imposto de renda, na primeira demonstração realizada o LAIR (Lucro Antes do Imposto de Renda) foi de R\$ 8.295,00 e a o LAIR realizado de acordo com o método correto com base na contabilidade de custos foi de R\$ 3.687,94, tendo uma diferença de caixa final de R\$ 4.597,00. Com isso o proprietário tem uma ilusão de lucro não sabendo de maneira assertiva o lucro real que está sendo obtido na venda de seus produtos.

Com isso foi recomendado para a formação do custo de seus produtos a utilização de um método de custeio de acordo com a contabilidade de custos, para melhor controlar seus gastos e melhor administrar o que está entrando e saindo da empresa, tendo um melhor giro de caixa e conseguindo formular suas estratégias de maneira mais eficiente e eficaz para a obtenção de um resultado positivo.

Desta forma, a contabilidade de custos é um fator imprescindível para o desenvolvimento de qualquer instituição, entretanto, a pesquisa teve algumas limitações, principalmente na obtenção de informações, mesmo os gestores trabalhando a 11 anos no ramo, não são formados na área da administração ou contabilidade, e acabam deixando vários pontos que podem agregar no valor do produto. E seria fundamental uma análise complexa da empresa por volta de uns 6 meses para auxiliar os gestores no desenvolvimento da formulação de preços.

Por fim, são necessárias diversas pesquisas envolvendo a área de formulação de custos, principalmente para as microempresas, onde a consolidação e o desenvolvimento de preços ainda são obsoletos, logo, com o desenvolvimento destas práticas e informações públicas, muitas empresas poderá realizar a análise de seus custos, promovendo uma rentabilidade elevada.

REFERÊNCIAS

ATKINSON, A. A. *et al.* **Contabilidade gerencial**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

BANDEIRA, G. G.; BENIN, M. M.; SOUZA, M. A.; MACHADO, D. G. Utilização de métodos de custeio para fins gerenciais: aderência empírica em empresas da Região Sul do Brasil. **Sinergia**, v. 21, n. 1, p. 67-78, 2017.

BARROS, C. M. E.; LEMOS JÚNIOR, L. C.; COLAUTO, R. D.; VOESE, S. B. Interdisciplinaridade em contabilidade gerencial e contabilidade de custos em programas de

mestrado: percepções de docentes e discentes. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 6, n. 14, p. 163-181, 2012.

BERNARDI, L. A. **Política e formação de preços**: uma abordagem competitiva, sistêmica e integrada. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

CORRAR, Luis João; GARCIA, Edinete André da Rocha. Programação linear: uma aplicação à contabilidade de custos no processo de tomada de decisão. **Revista Cruzando Fronteiras: Tendencias de Contabilidad Directiva para el Siglo XXI**, 2001.

GARRISON, R. H.; NOREEN, E. W.; BREWER, M. C. **Contabilidade Gerencial**. 11^a ed. Rio de Janeiro: LTC, 2007

HORNEGREM, C. T., FOSTER, G., DATAR, K. M. **Contabilidade de Custo**. 11^a ed. São Paulo: Pearson, 2004.

ISIDORO, C. *et tal.* A utilização de artefatos de Contabilidade Gerencial em cooperativas agropecuárias. **Revista de Contabilidade da UFBA**, Salvador, Bahia, Brasil, v. 6, n. 2, p. 39-55, 2012

JORDÃO, R. V. D.; BARBOSA, C. R.; RESENDE, P. T. V. Inflação Interna, Gestão e Controle de Custos: Uma Experiência de Sucesso em uma Multinacional Brasileira. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, v. 12, n. 1, p. 122-144, 2018.

KROENKE, A.; SÖTHER, A.; SCARPIN, J. E. Estrutura de Custos das Empresas do Setor de Vestuário Listadas na Bovespa: Utilização da Análise de Regressão Linear. **ABCustos Associação Brasileira de Custos**, v. 6, n. 1, jan./abr. 2011.

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

MATTOS, Paulo de Carvalho. **Tipos de revisão de literatura**.

Disponível:<<https://www.fca.unesp.br/Home/Biblioteca/tipos-de-evisao-de-literatura>>.

Acesso em: 14 de maio de 2020.

NEXAAS. **Contabilidade gerencial: Entenda o conceito e sua importância**. Disponível em: <https://nexaas.com/2017/05/02/contabilidade-gerencial-entenda-o-conceito-e-sua-importancia/>>. Acesso em 01 de Jul. de 2020.

PEREIRA, Fábio H. **Formação do preço de venda para micros e pequenas empresas**. CRCSC & Você – Florianópolis, v. 1, n. 1, p. 15-13, abril/2002 - julho/2002.

PEREIRA, E.; ARIMA, C. H.; KOBAYASHI, A. K. A integração do sistema de contabilidade de custos aos sistemas de apoio à decisão e de informação executiva. **BASE - Revista de Administração e Contabilidade da UNISINOS**, v. 1, n. 1, p. 13-24, 2004.

RODRIGUES, L. A.; BRAUN, D. R.; MIREK, Z. M.; FENGLER, D.; CARVALHO, C. T. Contabilidade de custos como ferramenta gerencial aplicada a atividade hoteleira: estudo de caso aplicado a um hotel situado na região das Missões – RS. **Revista Eletrônica de Administração e Turismo**, v. 4, n. 2, p. 384-400, 2014.

SCHULTZ, Felix. Custeio por Absorção: **Entenda os custos da produção**. Disponível em:<<https://bomcontrole.com.br/custeio-por-absorcao/>>. Acesso em 01 de jan. 2020.

VENTURINI, L. D. B.; CARRARO, W. B. W. H. Estágio Evolutivo da Contabilidade Gerencial em Organizações Contábeis de Natureza Jurídica EIRELI no Município de Porto Alegre – RS. **Revista Capital Científico - Eletrônica**, v. 18, n. 2, p. 81-99, 2020.

CONTABILIDADE GERENCIAL E O USO DAS FERRAMENTAS DE GESTÃO: Estudo com Feirantes de um Município do Noroeste de Mato Grosso

CONTABILIDAD ADMINISTRATIVA Y USO DE HERRAMIENTAS DE GESTIÓN: Estudio con Dueños de Mercado de un Municipio del Noroeste de Mato Grosso

Thamires Antunes Schuster¹

Antionielle Pagnussat²

Daniele Romanin da Silva Cunha³

Kathie Prochnow⁴

RESUMO

A grande quantidade de concorrentes presentes no ambiente econômico atual exige dos empreendedores eficiência na gestão de seus negócios. O despreparo do gestor pode resultar no fechamento de sua empresa. Uma das formas de se sobressair neste ambiente competitivo, é utilizar ferramentas contábeis que dão amparo nas tomadas de decisões, sendo estas fundamentais para o gestor. Nos pequenos negócios, de maneira geral, há falta de qualificação dos gestores, devido ao fato de muitos abrirem seus negócios por necessidade, tomando decisões com pouca ou nenhuma fundamentação contábil. Devido ao fato de boa parte dos estudos realizados terem enfoque nas grandes e médias empresas, o ramo de estudo desta pesquisa foi direcionado a pequenos negócios, mais especificamente aos feirantes, com o objetivo de analisar a gestão financeira dessa parcela dos empreendedores e também de contribuir com a literatura voltada para a área contábil. A pesquisa analisou através da aplicação de um questionário, como os feirantes do município de Juína, localizado no Noroeste do estado de Mato Grosso desenvolvem a gestão de seus empreendimentos. Para alcançar o objetivo da pesquisa foi aplicado um questionário com perguntas fechadas aos participantes da Associação de Feirantes de Juína. Os resultados apontam que, de modo geral não existe um controle efetivo do fluxo financeiro dos participantes. A grande maioria dos respondentes, pauta suas decisões na prática de mercado vivenciadas anteriormente, tendo um mínimo de conhecimento a respeito das ferramentas gerenciais, todavia essa experiência adquirida é necessária para a sobrevivência do negócio porém deve ser buscado conhecimento externo de maneira a aprimorar as técnicas cotidianas.

Palavras-chave: Contabilidade Gerencial. Feirantes. Ferramentas Contábeis.

¹ Graduanda em Bacharelado em Ciências Contábeis pela Faculdade do Vale do Juruena - AJES. Juína - MT - Brasil. E-mail: schusterthamires@gmail.com

² Diretora Acadêmica e Coordenadora dos Cursos de Ciências Contábeis e Administração da AJES - Faculdade do Vale do Juruena. Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade do Estado de Mato Grosso. Pós-Graduada Finanças, Auditoria e Controladoria, Mestra em Contabilidade Gerencial pela Fucape School. E-mail: antionielle@ajes.edu.br

³ Mestre e Coordenadora do Curso de Ciências Contábeis - Faculdade do Norte de Mato Grosso - (AJES/MT), danieleromanin@gmail.com

⁴ Pós Graduada em Gestão de Negócios – UFPR e Controladoria e Finanças UFLA, Mestra em Contabilidade – FUCAPE Business School, Professora no IBG Business School. E-mail: kathieproc@gmail.com

RESUMEN

La gran cantidad de competidores presentes en el entorno económico actual obliga a los emprendedores a gestionar de forma eficiente sus negocios. La falta de preparación del gerente puede resultar en el cierre de su empresa. Una de las formas de sobresalir en este entorno competitivo es utilizar herramientas contables que apoyen la toma de decisiones, que son fundamentales para el gerente. En las pequeñas empresas, en general, existe una falta de calificación de los gerentes, debido a que muchos abren sus negocios por necesidad, tomando decisiones con poca o ninguna base contable. Debido a que gran parte de los estudios realizados se enfocan en las grandes y medianas empresas, el campo de estudio de esta investigación se dirigió a las pequeñas empresas, más específicamente a los comercializadores, con el objetivo de analizar la gestión financiera de esta porción de los emprendedores y contribuir también con la literatura enfocada al área contable. La investigación analizó, mediante la aplicación de un cuestionario, cómo los vendedores del mercado del municipio de Juína, ubicado en el Noroeste del estado de Mato Grosso, desarrollan la gestión de sus empresas. Para lograr el objetivo de la investigación, se aplicó un cuestionario con preguntas cerradas a los participantes de la Associação de Feirantes de Juína. Los resultados muestran que, en general, no existe un control efectivo del flujo financiero de los participantes. La gran mayoría de los encuestados basan sus decisiones en la práctica de mercado experimentada anteriormente, teniendo un mínimo de conocimientos sobre herramientas de gestión, sin embargo esta experiencia adquirida es necesaria para la supervivencia del negocio pero se debe buscar conocimiento externo para mejorar las técnicas diarias.

Palabras clave: Contabilidad de gestión. Fairkeepers. Herramientas contables.

1 INTRODUÇÃO

Em 2016 o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE) publicou os resultados de um estudo sobre a taxa de sobrevivência de empresas com até dois anos, criadas entre 2008 e 2012. Os resultados apontam que de 2008 para 2012, a taxa de sobrevivência passou de 54,2% para 76,6%. Outro aspecto importante é que a mortalidade das empresas está associada a uma combinação de fatores contribuintes, como por exemplo: a ocupação do empresário antes da abertura da empresa; o conhecimento anterior sobre o ramo de atividade; a motivação para a abertura do negócio; a qualidade da gestão entre outros.

Em se tratando de pesquisas sobre Contabilidade Gerencial, a grande maioria dos estudos de campo publicados foram realizados em organizações tradicionais de pequeno, médio e grande porte. Análises feitas em outros ramos de negócio são raras, dando relevância desta forma ao estudo realizado com os feirantes deste município, visto que não há muitas pesquisas que abrangem essa parcela importante da economia (ARANTES, FREITAG, SANTOS, 2018).

A pesquisa foi realizada em Juína, um município localizado no noroeste do estado de Mato Grosso (MT), com população estimada no ano de 2020 em 41.101 habitantes. Em 2018 o salário médio mensal era de 2,1 salários mínimos. O Produto Interno Bruto (PIB) per capita em 2017 era de R\$ 25.659,19 e o Índice de Desenvolvimento Humano Municipal (IDHM) no ano de 2010 era de 0,716 (IBGE).

Diante do exposto, essa pesquisa tem como objetivo verificar quais são as ferramentas gerenciais utilizadas pelos feirantes de um município do noroeste do estado de Mato Grosso, e se estes utilizam tais ferramentas como base para a tomada de decisão.

No decorrer do projeto são retratados os objetivos gerais e específicos da pesquisa, juntamente com a justificativa. No referencial teórico estão inseridas as informações colhidas das teorias que baseiam a contabilidade, dando um amparo bibliográfico à pesquisa. Posteriormente é apresentada a metodologia utilizada, os resultados obtidos e a conclusão.

O objetivo geral desta pesquisa é analisar a percepção dos feirantes de Juína (MT) sobre contabilidade gerencial e o uso das ferramentas de gestão nas tomadas de decisão. Este estudo tem os seguintes objetivos específicos: analisar o conhecimento contábil que os feirantes possuem/aplicam em seu negócio; verificar quais as fontes de capital de giro que utilizam para sustentar o fluxo de caixa; e identificar se os feirantes tem conhecimento de seu índice de rentabilidade.

Em um cenário econômico cada dia mais competitivo, a busca por conhecimento e aprimoramento de técnicas comerciais torna-se fator fundamental para a solidez no ambiente de negócios. Estudos apontam que falhas gerenciais são um dos principais motivos para o fechamento de empresas no Brasil, tendo o fluxo caixa e a administração do negócio impacto significativo no encerramento destes empreendimentos (PAULO e CINTRA, 2018).

Arantes, Freitag e Santos (2018) realizaram um estudo com os feirantes que comercializam produtos artesanais na feira Hippie da cidade de Goiânia (GO) sobre a improvisação e a aprendizagem em seus ramos de atuação. Os empreendimentos estudados possuem estruturas flexíveis, o que auxilia no processo criativo desse ramo. Tal fator proporciona o surgimento de uma resposta instantânea para eventos não esperados/planejados, a improvisação.

Tendo em vista tais fatores, este estudo visa demonstrar como os feirantes de um município do Noroeste de Mato Grosso estão gerindo seus negócios, identificando ao final do trabalho qual o nível de preparação destes comerciantes e quais práticas podem ser aplicadas para melhoria na gestão, visando assim impulsionar o crescimento econômico desse nicho de mercado.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

O ambiente comercial é marcado por grandes mudanças, desafios, complexidades e incertezas. Esses fatores ganham destaque e provocam preocupação nos gestores, sendo necessário que estes façam análises, planejamentos e projeções de maneira a viabilizar seu negócio. Dada essa realidade, os empreendedores necessitam que práticas gerenciais sejam adotadas, de maneira a disponibilizar informações úteis para uma gestão mais eficaz (HARTZ, SOUZA e GOMES, 2019).

Segundo Oliveira *et al.*(2019) no passado as informações relevantes eram tratadas como um diferencial no ambiente competitivo. Atualmente, possuir controle e saber gerenciar os recursos é um fator essencial às empresas, tornando-se um requisito de sobrevivência. Sistemas de dados contábeis que são bem desenvolvidos dão suporte à tomada de decisão por parte dos gestores, amparando-os para que possam alcançar os objetivos propostos.

Frequentemente a gestão das micro e pequenas empresas é realizada por pessoas não especializadas, como os proprietários ou membros da família, que não possuem conhecimento de gestão e finanças. Resumidamente, dominam a parte funcional e prática, mas não

conseguem desenvolver a parte administrativa satisfatoriamente. Tal fator contribui para o encerramento de empresas em seus primeiros anos de vida (PAULO e CINTRA, 2018).

Segundo Rodrigues e Lemos (2009), as ferramentas de gestão são metodologias utilizadas para realizar a estruturação do plano de atuação de uma empresa. Serão expostas durante o referencial teórico, algumas das ferramentas contábeis utilizadas como auxílio nas tomadas de decisão.

2.1 CONTABILIDADE GERENCIAL

A contabilidade gerencial é um ramo das Ciências Contábeis que consiste em identificar, compreender e comunicar informações que possam auxiliar os gestores nas tomadas de decisão. Ela foi passando por evoluções durante os anos, se adaptando às novas exigências do mercado. Passou por quatro etapas, sendo elas: apuração de custos e controle financeiro; informação para controle e planejamento gerencial; diminuição de desperdícios e gestão de custos; criação de valor. Algumas das ferramentas utilizadas pela contabilidade gerencial são: fluxo de caixa, custos, formação do preço de venda, *payback*, e índices de rentabilidade (SANTOS, *et al.*, 2018).

Santos *et al.* (2019) explicam que as empresas passam por vários estágios durante seu ciclo de vida. Quando ela se encontra no estágio inicial os instrumentos de contabilidade gerencial são menos utilizados. Em seu nascimento elas utilizam métodos primitivos, com estruturas simples e pouco formalizadas. Com o passar do tempo essas estruturas ficam mais desenvolvidas, há uma melhora no processo de planejamento e a organização fica mais burocrática. Quando se encontra em um estágio mais avançado, a empresa possui um melhor monitoramento e processamento das informações. Para que a empresa consiga evoluir, torna-se necessário que sejam utilizadas ferramentas que auxiliem a gestão. Uma dessas ferramentas essenciais para o desenvolvimento de uma organização é a contabilidade de custos.

2.2 CUSTOS

Segundo Stopatto (2020) custos se referem ao consumo de fatores de um determinado processo produtivo. Podem ser subdivididos em fixos e variáveis. Os custos fixos são aqueles que ficam estáveis independentemente do volume produzido em determinado período. São exemplos: aluguel do prédio da fábrica, depreciação dos equipamentos utilizados na produção. Já os custos variáveis aumentam proporcionalmente em função do volume produzido, ou seja, quanto maior a quantidade produzida maiores são os custos variáveis. Alguns exemplos são: matéria-prima e mão-de-obra.

De acordo com Crepaldi e Crepaldi(2018) outra classificação dos custos é baseada na apropriação aos produtos, podendo ser diretos ou indiretos. Os custos diretos são aqueles apropriados diretamente ao produto ou serviço que está sendo desenvolvido, ou seja, os custos dos insumos que fazem parte de sua execução. São exemplos: matéria-prima, embalagens etc. Já os indiretos são aqueles que para serem adicionados aos produtos, precisam ser distribuídos através de alguma base de rateio, como por exemplo, aluguel, iluminação e depreciação.

Além da natureza, a classificação dos custos diretos e indiretos leva em consideração a dificuldade de medição. Os gastos com energia elétrica, por exemplo, são difíceis de serem mensurados de acordo com o consumo de cada produto. De maneira geral, quando há uma determinada dificuldade de alocação de determinado custo ao produto ele é classificado como indireto (CREPALDI e CREPALDI, 2018).

Um dos principais tópicos a serem estudados para gerir um negócio é atender as expectativas dos clientes a um custo bem desenvolvido, de maneira que o cliente esteja disposto a pagar o preço daquele bem ou serviço. Para isso a empresa precisa de um grande índice de qualidade, eficácia, produtividade, de forma a evitar perdas ou desperdícios, minimizando os custos da produção (MARÇAL, SOUZA e GASPARETTO, 2019).

Segundo Cintra, Vidigal e Braga (2019) os gestores precisam conhecer os custos alocados ao longo de todo o processo de produção. A contabilidade de custos estima e classifica os custos incorridos em uma organização, podendo ser separados a um nível organizacional ou departamental. Devido ao ambiente competitivo, as empresas precisam reduzir seus custos para que seus produtos sejam vendidos a um preço mais baixo, de maneira a se tornar mais competitiva. Destarte, os custos são um dos melhores indicadores de desempenho das organizações.

A contabilidade das pequenas empresas não precisa possuir um grande nível de complexidade, devido ao fato de seus processos serem mais simples em comparação com as empresas de grande porte. Mesmo sendo de maneira mais simplificada, as pequenas empresas precisam utilizar a contabilidade de custos, pois esta produz informações fundamentais como os custos de produção, dados para a formação do preço de venda, cálculo da lucratividade dos produtos, entre outros. (CALLADO, MIRANDA e CALLADO, 2003).

Outro fator importante é que as empresas de grande porte possuem em sua maioria, sistemas de apoio à gestão, ou seja, especialistas auxiliam os gestores na tomada de decisão. As empresas de pequeno porte não têm ou não mantêm esse amparo técnico, neste caso os gestores tomam as decisões com base em seu conhecimento próprio sobre o controle contábil (OLIVEIRA, MÜLLER e NAKAMURA, 2000).

Machado e Souza (2006) afirmam que o custeio dos produtos/serviços é a base para a contabilidade de custos. Os métodos utilizados para a realização do custeio são fontes de informações para a gestão. O uso dessas técnicas disponibiliza dados específicos para o controle de custos, sendo essenciais para a tomada de decisão.

O método de custeio é utilizado para a apropriação dos custos. A aplicação desse método deve ser adequado ao tipo empresa, características de suas atividades, custo-benefício, entre outros. Os dois métodos básicos de custeio são o custeio variável e o custeio por absorção (CREPALDI e CREPALDI, 2018).

2.2.1 Custeio Variável e Custeio por Absorção

Segundo Dubois, Kulpa e Souza (2019) no sistema de Custeio Variável são alocados diretamente nos produtos apenas os custos e despesas variáveis, que são responsáveis diretamente pela produção e venda dos bens/serviços. Esses gastos só existem em correlação à produção ou venda dos produtos, ou seja, a partir do momento em que esses procedimentos são encerrados não há mais a ocorrência desses gastos variáveis. Os custos e despesas fixas ocorrem independentemente da quantidade de produtos produzidos ou vendidos, desta forma, são contabilizados ao final do exercício. Eles são distribuídos a todos os bens e serviços produzidos pela empresa.

Já no método de Custeio por Absorção, os gastos necessários para a fabricação de um produto (diretos) e os gastos que auxiliam a produção (indiretos), são absorvidos pelo produto. Este é o sistema de custeio aceito pela Contabilidade Financeira e pelas leis tributárias nacionais. Como incorpora todos os custos aos produtos, esse método possibilita a

obtenção do custo unitário de cada produto, sendo útil neste caso, para a formação do preço de venda de cada produto (DUBOIS, KULPA e SOUZA, 2019).

O uso do método de custeio variável proporciona uma análise da rentabilidade dos produtos, o ponto de equilíbrio, margem de contribuição, lucros e perdas. A margem de contribuição permite a projeção de aumento ou redução da capacidade de produção e das vendas (ABBAS, GONÇALVES e LEONCINE, 2012).

2.2.2 Margem de Contribuição e Ponto de Equilíbrio

Conforme Veiga e Santos (2016) Margem de Contribuição Unitária (MCU) é a diferença entre o preço de venda e os custos e despesas variáveis de cada produto. Ela contribui para a amortização dos custos fixos. Quando a Margem de Contribuição atinge o valor total dos custos fixos, ela chega ao Ponto de Equilíbrio (PE). A partir desse momento, cada unidade produzida, vendida e recebida contribuirá para o Lucro Antes do Imposto de Renda e da Contribuição Social Sobre o Lucro.

O PE possui três ramificações: contábil, econômico e financeiro. No PE contábil as receitas se igualam aos custos e despesas totais, ou seja, não há lucro nem prejuízo. Desta forma, vendas acima do PE trarão lucro, e abaixo prejuízo. Já o PE econômico é o momento em que as receitas são iguais aos custos e despesas variáveis, adicionando o custo de oportunidade, que consiste no custo do investidor para aplicar o seu capital. Nesse caso, o ponto de equilíbrio econômico considera a rentabilidade financeira, sendo que o lucro ocorre apenas após esse equilíbrio. Por fim, o PE financeiro, que consiste no ponto em que as receitas se igualam aos custos e despesas variáveis sem considerar as despesas não desembolsáveis (depreciação, amortização ou exaustão) (VEIGA e SANTOS, 2016).

Quadro 1 - Fórmulas para o Ponto de Equilíbrio (em unidades produzidas)

$\text{Ponto de Equilíbrio Contábil} = \text{Custos e Despesas Fixos} \div \text{MCU}$
$\text{Ponto de Equilíbrio Econômico} = \text{Custos e Despesas Fixos} + \text{Custo de Oportunidade} \div \text{MCU}$
$\text{Ponto de Equilíbrio Financeiro} = \text{Custos e Despesas Fixos} - \text{Despesas não Desembolsáveis} \div \text{MCU}$

Fonte: Adaptado de Veiga e Santos (2016)

Junior *et al.* (2009) define que independente da estratégia de custeio adotada pela organização, o preço de venda é determinado pelo mercado. Nesse caso, a definição dos custos dos produtos é realizada com o intuito de analisar se tais mercadorias trarão lucro ou prejuízo. Destarte, a compreensão de maneira adequada dos custos proporciona a determinação do preço ao ser praticado, porém, possui extrema relevância para a formulação de estratégias de preço, afinal, o custo da produção interfere diretamente na escolha e na quantidade de produtos que serão produzidos.

2.3 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

Segundo Macedo e Rosadas (2006) ao longo dos anos, os preços eram determinados através da negociação entre compradores e vendedores. A formação do preço de venda pelo mercado nos dias atuais é obtida basicamente através da oferta e procura, esse preço prevalece em mercados competitivos. Em mercados não totalmente competitivos, empresas podem cobrar valores diferentes pelo mesmo produto. Embora alguns outros fatores tenham se tornado importantes, o preço de venda é um dos aspectos fundamentais que determina a escolha do consumidor.

A estratégia para formação de preço é determinante para a sobrevivência das organizações. Esse procedimento é complexo, pois é influenciado por fatores internos e externos. Erros durante esse processo pode provocar um reflexo negativo na organização, como redução de lucratividade e perda de competitividade (GOMES, MOREIRA e COLAUTO, 2010).

Para encontrar os preços de vendas, é imprescindível conhecer o custo do produto, porém essa única informação não é suficiente. Além dele é necessário saber o grau de elasticidade da demanda, os preços do concorrente, o valor dos produtos substitutos. Todas essas variáveis dependem também, do tipo de mercado em que a empresa atua (MARTINS, 2018).

Após os preços de venda de todos os produtos serem definidos, a empresa começa a fazer a venda destes. A partir desse momento começam a ocorrer movimentações no caixa da organização relacionadas à sua atividade operacional. Essas entradas e saídas de caixa são denominadas de fluxos de caixa (FRIEDRICH e BRONDANI, 2005).

2.4 FLUXO DE CAIXA

O Fluxo de Caixa é uma ferramenta financeira que informa toda a movimentação de capital (entradas e saídas), ou seja, pagamentos e recebimentos. Tem como objetivo apontar a situação do caixa da empresa em determinado período de tempo (LIZOTE, *et al.*2017). Ele possui três separações de acordo com as atividades, sendo elas: operacionais, de investimento, de financiamento. Essa subdivisão tem como objetivo o maior controle das entradas e saídas de cada campo específico (RIBEIRO e ESTENDER, 2017).

Segundo o Comitê de Pronunciamento Contábeis 03 (CPC 03 R2, 2010), o montante das atividades operacionais indica se a empresa gera suficientes fluxos de caixa para manter sua capacidade operacional. Esses fluxos se originam das principais atividades geradoras de receita da entidade. As atividades de investimento são aquelas em que dispêndios financeiros são realizados no intuito de geração de fluxos de caixa futuros. Já as atividades de financiamento são úteis para as exigências de fluxos de caixa futuros por parte dos fornecedores de capital à organização.

A análise das entradas e saídas de caixa é a base para a tomada de diversas decisões. Uma dessas aplicações é para a análise de futuros investimentos. A empresa precisa saber qual o retorno desse futuro investimento para calcular qual o prazo necessário para que tal aplicação seja paga, para posteriormente incorrer em lucros. A avaliação desse tempo de retorno de investimento é denominada *payback* (LIMA e FILHO, 2017).

Segundo Lapponi (2014), o procedimento para decisão de um investimento se inicia pela construção do fluxo de caixa. Posteriormente ele é avaliado através da utilização de indicadores que verificam se os benefícios que forem gerados serão capazes de recuperar o capital inicialmente investido. Um dos indicadores utilizados para a análise de futuros investimentos é o índice de rentabilidade, exposto a seguir.

2.5 ÍNDICE DE RENTABILIDADE

As demonstrações financeiras possuem informações de grande relevância para as organizações. A análise de tais demonstrações pode ser feita através da aplicação de fórmulas matemáticas que geram índices capazes de analisar o desempenho da empresa. Possui como característica fundamental mostrar uma visão mais precisa da situação econômica e financeira. Mais importante que os cálculos é a interpretação dos índices encontrados. Neste

caso, é necessário que seja feita uma comparação mensal, trimestral ou anual entre diferentes empresas de um mesmo setor, ou da mesma empresa em períodos diferentes (PEREIRA, *et al.*, 2015).

Os índices de rentabilidade demonstram a rentabilidade do capital investido e o grau de êxito econômico da organização. São quatro os índices de rentabilidade: o giro do ativo que representa o quanto que a empresa vendeu para cada R\$ 1,00 de investimento total; a margem líquida, que demonstra o quanto a empresa obtém de lucro para cada R\$ 100,00 investidos; a rentabilidade do ativo, que significa o quanto a empresa consegue de lucro para cada R\$ 100,00 investidos no ativo total; e, por fim, a rentabilidade do patrimônio líquido que indica quanto a empresa obtém de lucro para cada R\$ 100,00 de capital próprio investidos (RIBEIRO e BOLIGON, 2009).

De acordo com Martins, Miranda e Diniz (2019) o retorno sobre o patrimônio líquido é um dos mais importantes índices de rentabilidade, porque demonstra a capacidade que a empresa possui para remunerar o capital que foi investido pelos sócios.

3 METODOLOGIA

Trata-se de uma pesquisa aplicada que tem como objetivo desenvolver soluções a possíveis problemas que serão encontrados. Em relação aos objetivos pode ser considerada descritiva e exploratória de forma a procurar informações sobre o tema em questão e explicar como e porque esses fatos estão ocorrendo e quais os impactos que podem gerar (CORRÊA *et al.*, 2011).

3.1 CRITÉRIOS DE ELEGIBILIDADE

Para as informações inseridas no referencial teórico foram utilizados estudos obtidos através de pesquisas nas bases de dados: *Scientific Periodicals Electronic Library* (SPELL), *Scientific Electronic Library Online* (SciELO), Google Acadêmico e em sites governamentais como o do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) e o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE). Para a seleção dos dados não foram aplicados cortes temporais, e os artigos, teses e dissertações escolhidos selecionados foram os publicados em Língua Portuguesa.

O município de Juína surgiu de um programa de colonização desenvolvido pela Companhia de Desenvolvimento do Estado de Mato Grosso (CODEMAT) com o objetivo de realizar uma ocupação produtiva da Amazônia, que até então era um vazio demográfico do país. Em 09 de maio de 1982, por força da Lei 4.456, foi desmembrada de Aripuanã, município do qual era Distrito, tornando-se um município do estado de MT. Foram definidas doze macro-regiões no estado de MT, sendo o município em questão o Pólo Regional da região I denominada “RP Noroeste” (CÂMARA MUNICIPAL).

No dia 03 de março de 1993, no recinto da feira, ocorreu a Assembleia de Fundação da Associação dos Produtores Feirantes com a presença de cinquenta e dois produtores rurais interessados na fundação deste órgão. O estatuto da associação foi definido após a votação pelos presentes, sendo decidido que: a associação é uma sociedade civil, sem fins lucrativos, de natureza assistencial, filantrópica, social e desportiva (LIVRO ATA, 1993).

Tem como alguns de seus objetivos, a idealização e formalização de planos e projetos que visam o melhoramento das condições da associação, bem como da vida de seus associados. É também um instrumento para pleitear junto às autoridades públicas

providências necessárias em favor da comunidade. São órgãos da associação: Assembleia Geral, Conselho Fiscal, Diretoria Titular (LIVRO ATA, 1993).

As Assembleias Gerais Extraordinárias podem ser convocadas pelo conselho, diretoria ou 1/3 dos associados em situação regular. Será realizada até 30 de maio (ou outra data de cada ano), com o objetivo de debater sobre o relatório, balanço, entre outros. Deverão ser convocadas por edital ou por outro meio de comunicação. As votações podem ser abertas ou secretas, conforme a Assembleia decidir (LIVRO ATA, 1993).

O Conselho Fiscal será constituído por três membros efetivos e três suplentes, eleitos dentre todos os associados regulares, com mandato de um ano. Tem como função acompanhar e fiscalizar a gestão da Diretoria, emitir pareceres sobre os balancetes mensais e balanço anual. Outra função importante é verificar o uso por parte da Diretoria da verba orçamentária, de maneira a proteger os interesses da Assembleia (LIVRO ATA, 1993).

A Diretoria será composta por seis membros, sendo eles: presidente, vice-presidente, 1º secretário, 2º secretário, 1º tesoureiro e 2º tesoureiro. O mandato é de um ano, sendo permitida a reeleição. A Diretoria deve elaborar até o dia 15 de cada mês subsequente ao vencido, balancete mensal da associação, e ao fim de cada ano balanço anual, para que estes possam ser analisados e aprovados posteriormente pelo Conselho Fiscal. Compete ao presente representar a associação, presidir as reuniões da Assembleia ou da Diretoria. Acompanhado do 1º tesoureiro, o presidente pode fazer movimentações bancárias em favor da associação (LIVRO ATA, 1993).

A receita da associação será constituída de mensalidades, jóias de admissão, vendas de eventos realizados e doações. Os valores das mensalidades e das jóias de admissão serão propostos e aprovados pela Assembleia. As requisições para admissão de associados são: ser pessoa física, proprietário ou arrendatário rural, desde que seja produtor rural (LIVRO ATA, 1993).

O mercado da agricultura familiar possui horário de funcionamento das 15H às 19H, de segunda a sábado (PREFEITURA MUNICIPAL). Os comerciantes fazem escalonamento durante a semana, sendo abertas no máximo 20 bancas por dia (JUÍNA NEWS).

O referido trabalho foi apresentado ao Comitê de Ética em Pesquisa da Faculdade AJES que avaliou os riscos e benefícios da pesquisa. Somente depois da anuência do Comitê a pesquisa teve início. Participaram da pesquisa empreendedores que vendem seus produtos na feira municipal. Todos os feirantes que aceitaram participar foram entrevistados, não havendo nenhuma distinção entre eles.

3.2 COLETA DE DADOS

Devido a Pandemia da COVID-19, e as recomendações dos profissionais da área da saúde para a utilização do distanciamento social como parte das ferramentas para diminuição da propagação da doença (AQUINO, *et al.* 2020), não foi possível realizar uma reunião com todos os feirantes com o objetivo de expor as propostas da pesquisa. Destarte, foi feita uma reunião apenas com o Presidente da Associação, com o intuito de apresentar o projeto de pesquisa, e também para solicitar autorização para que esta fosse realizada com os associados da Feira Municipal.

Antes da aplicação do questionário, foi entregue a cada feirante que concordou em participar, um Termo de Aceitação para que ele tomasse conhecimento da pesquisa, assinasse o termo e assim, dando permissão para que os dados pudessem ser utilizados no estudo. Os dados foram coletados através da aplicação de um questionário com perguntas objetivas sobre

informações básicas (sexo, idade) e questões envolvendo o termo Contabilidade Gerencial (custeio, lucro, planejamento) (APÊNDICE 1).

O tempo previsto para a execução do questionário foi de cinco minutos, de forma a não prejudicar o trabalho do entrevistado, porém todos os feirantes que participaram da pesquisa foram receptivos, e além de responder às questões previamente formuladas, mantiveram uma conversa mais prolongada explicando em sua maioria sobre como começaram a produzir no campo, o porquê de vender seus produtos na feira, entre outros comentários. Alguns contaram até quais eram seus planos futuros, como por exemplo, a compra de maquinários e a expansão da produção.

Um aspecto limitante da pesquisa foi a redução do número de bancas em exposição na feira municipal, devido a Pandemia da COVID-19. Desta forma, não foi possível realizar a pesquisa com todos os feirantes cadastrados na associação. Outro reflexo negativo foi que devido a Pandemia, alguns feirantes não estavam indo à feira por motivos de respaldo à sua saúde, e em alguns casos parentes próximos levavam as mercadorias para que fossem vendidas. Nesse caso, esses familiares não foram entrevistados, pois o foco da aplicação do questionário era que esse fosse respondido pelo feirante titular da banca ou seu cônjuge.

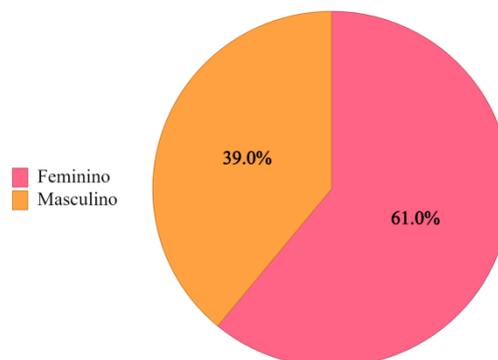
O questionário foi aplicado apenas no recinto da feira municipal às quartas-feiras e aos sábados, pois conforme o Presidente da Associação mencionou, eram os dias em que haveria mais feirantes no local. Com o intuito de não atrapalhar o entrevistado, o questionário foi aplicado conforme o feirante dispunha de tempo, quando algum cliente chegava na banca a entrevista era interrompida e só prosseguia após o atendimento deste.

Em seguida serão apresentados os dados que foram tabulados e transformados em gráficos para um melhor entendimento do leitor.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Os dados coletados foram analisados quantitativamente e qualitativamente, sendo as respostas transformadas em gráficos, e sobre eles conceitos teóricos foram aplicados com o intuito de justificar as informações coletadas, de maneira a integralizar a teoria com a prática (HARTZ, SOUZA e GOMES, 2019).

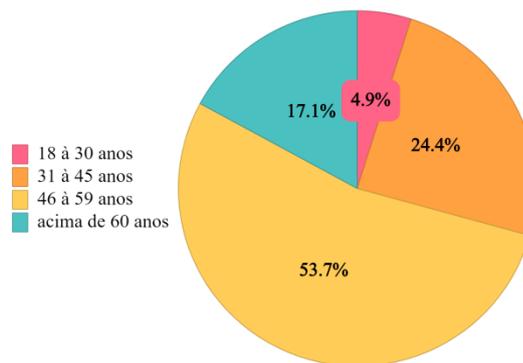
Gráfico 1 – Sexo



Fonte: Dados da pesquisa

A pesquisa foi realizada com 41 (quarenta e um) feirantes, destes, 25 eram mulheres o que corresponde a 61% dos entrevistados. De acordo com o relatório publicado em 2019 pelo *Global Entrepreneurship Monitor* (GEM) os homens possuem maior envolvimento em empreendimentos em estágio estabelecido, ou seja, os proprietários que administram seu negócio e que já foram remunerados por mais de 42 meses (PEREIRA, 2020). Apesar dos homens serem maioria em empreendimentos em estágio estabelecido, quando se trata de estágio inicial praticamente não existe diferença entre os sexos (GEM, 2019).

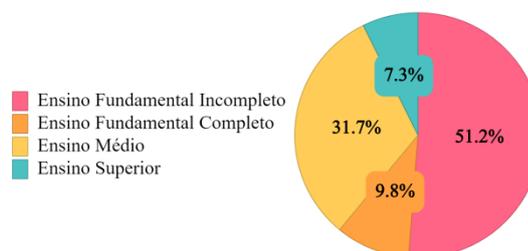
Gráfico 2 – Idade



Fonte: Dados da pesquisa

Analisando a faixa etária dos feirantes, 53,7% têm entre 46 a 59 anos, 24,4% de 31 à 45 anos, 17,1% acima de 60 anos, e 4,9% de 18 à 30 anos. Em relação a esse fator, é importante destacar que a baixa porcentagem de jovens empreendedores na feira pode ser explicada, conforme relatos dos entrevistados, pelo fato de alguns estudarem, trabalharem em outro ramo da economia ou por já terem constituído uma família e saído da casa dos pais, sendo estes em sua maioria que ainda permanecem como empreendedores na feira municipal.

Gráfico 3 – Escolaridade

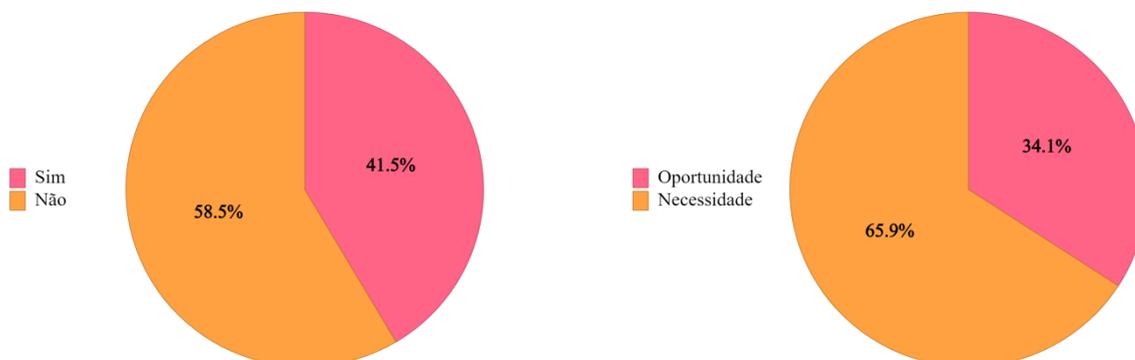


Fonte: Dados da pesquisa

Analisando o grau de escolaridade dos feirantes, observa-se que 51,2% não concluíram o ensino fundamental, 31,7% possuem ensino médio, 9,8% concluíram o ensino fundamental e apenas 7,3% fizeram ou estão cursando o ensino superior. É importante

destacar que as 3 pessoas (número que corresponde aos 7,3%) que cursam ou concluíram o ensino superior são mulheres.

Gráfico 4 - Tinha experiência em vendas antes de ter a banca? Abriu a banca por.

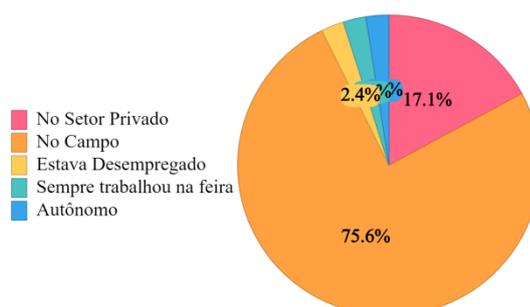


Fonte: Dados da pesquisa

Fazendo uma correlação entre a experiência em vendas do feirante e o motivo por ter começado a vender seus produtos, pode-se perceber que as 58,5% das respostas negativas à experiência em vendas vão de encontro aos 27 feirantes (65,9%) que abriram seu negócio por necessidade, ou seja, devido a falta de oportunidades os empreendedores precisaram aprender sobre “como vender” na prática. Um dos feirantes relatou que fez um curso sobre vendas a alguns anos, e que os conhecimentos adquiridos foram importantes para seu empreendimento.

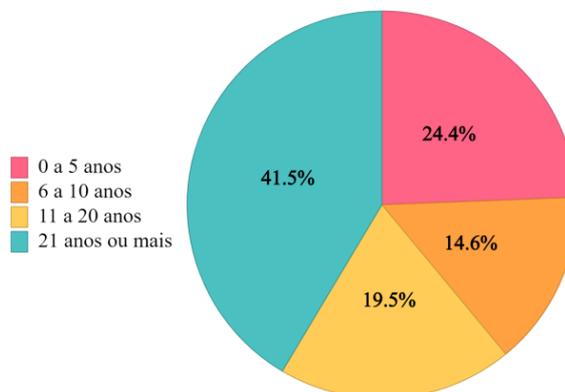
Entre as respostas que exemplificam a necessidade em expor mercadorias na feira municipal, as mais recorrentes foram: ambiente bem localizado para vender os produtos (mais fácil, por exemplo, do que vender de porta em porta) e a crise financeira gerada pela COVID-19.

Gráfico 5 - Antes de abrir a banca trabalhava



Fonte: Dados da pesquisa

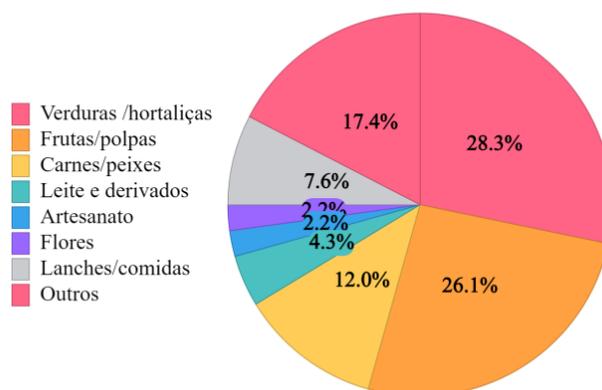
Em relação a ocupação antes de possuir a banca, 75,6% dos entrevistados (o que corresponde a 31 feirantes) trabalhavam no campo, 17,1% (7 respostas) no setor privado, 2,4% (1 feirante) estava desempregado. As outras duas respostas foram de um autônomo, e de um feirante que sempre trabalhou na feira municipal acompanhando sua família, e que hoje é o responsável pela banca.

Gráfico 6 - A quanto tempo possui a banca

Fonte: Dados da pesquisa

A respeito do tempo em que o empreendedor comercializa seus produtos na feira, 41,5% dos entrevistados já estão a mais de 21 anos, 24,4% de zero a cinco anos, 19,5% de 11 a 20 anos e 14,6% de 6 a 10 anos.

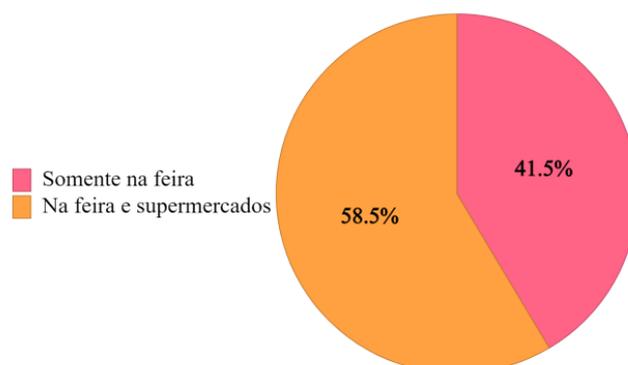
Fazendo uma correlação com o gráfico 5, nota-se que dos 16 feirantes que estão a mais de 21 anos na feira, 12 começaram por necessidade, ou seja, 75% desse grupo viu na feira municipal um local onde vender suas mercadorias a fim de gerar a renda da família. Dos 11 feirantes que encontram-se na feira a menos de cinco anos, 54,54% começaram porque tiveram a oportunidade de alcançar uma renda extra, um complemento à renda familiar.

Gráfico 7 - Produto(s) que vende

Fonte: Dados da pesquisa

Os produtos vendidos são em sua maioria verduras, hortaliças (28,3%), frutas e polpas (26,1%). Os produtos que se englobam na opção “outros” (17,4%) são: temperos, cosméticos, ovos, mel, panelas e utensílios. Os demais, em ordem decrescente são: carnes/peixes (12%), comidas (pães, salgados, bolachas) (7,6%), derivados do leite (queijo e requeijão) (4,3%), flores e artesanatos cada qual com 2,2%.

Através de relatos dos feirantes, notou-se que a grande maioria vende na feira os produtos excedentes do consumo familiar. Devido a isto, 73,17% dos entrevistados possuem mais de dois tipos de produtos em exposição.

Gráfico 8 - Os produtos são vendidos

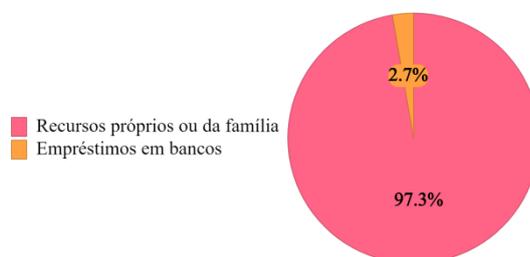
Fonte: Dados da pesquisa

Os produtos comercializados pelos feirantes são vendidos em sua grande maioria (58,5%) na feira e em supermercados e restaurantes. Alguns dos entrevistados relataram que vendem no ambiente externo da feira porque essas vendas são de certa forma fixas, e já os produtos em exposição na feira podem ou não ser comprados. 41,5% dos entrevistados vendem seus produtos exclusivamente na feira.

Gráfico 9 - Os produtos vendidos são

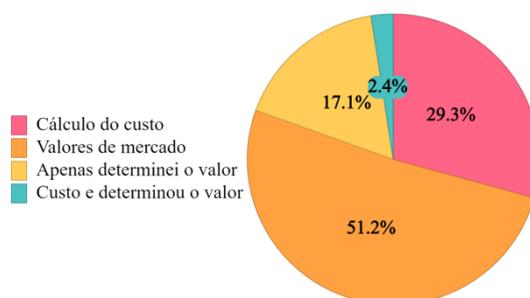
Fonte: Dados da pesquisa

Dos produtos que são vendidos na feira, 80,5% são produzidos em propriedade própria, 9,8% são adquiridos de terceiros, e 9,8% tem como origem ambas as opções. As mercadorias que englobam os 80,5% são os originários da agricultura, pecuária, piscicultura, apicultura e também no caso das comidas, da produção manual. Alguns dos produtos que são adquiridos de terceiros para revenda são as flores, panelas e utensílios, cosméticos e em alguns casos frutas.

Gráfico 10 - Se produzidos em propriedade própria, qual a fonte de recursos?

Fonte: Dados da pesquisa

A origem dos recursos financeiros utilizados para o começo da produção, em 97,3% das respostas é dinheiro próprio. Apenas 2,7% dos entrevistados começaram a produzir com auxílio financeiro de bancos.

Gráfico 11 - Valor de venda é obtido através

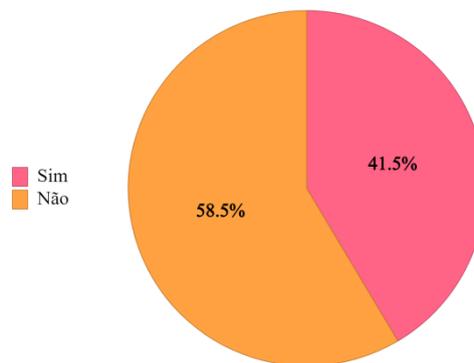
Fonte: Dados da pesquisa

Em se tratando da determinação do preço de venda dos produtos, 51,2% determinam os valores através do mercado, ou seja, o preço de suas mercadorias é igual ou bem parecido com os valores dos demais feirantes. Os produtos que são vendidos ao preço de mercado são em sua maioria: verduras, hortaliças, frutas, polpas e carnes. Talvez esse fato possa ser justificado porque esses produtos são, conforme o gráfico 8, os mais vendidos na feira, ou seja, há mais competitividade.

29,3% dos entrevistados disseram que fazem um cálculo básico de custos, considerando os valores gastos na produção e somente após esse cálculo os preços de venda são determinados. Alguns dos produtos que passam por essa análise mais detalhada são: lanches, pães, bolachas, flores e temperos. Tais produtos para serem produzidos/plantados precisam de ao menos um ingrediente/insumo que é comprado, seja de supermercados ou lojas agropecuárias. Como esses produtos são de certa forma mais “fáceis” de fazer um cálculo de custos, os feirantes tem maior controle. Outra justificativa pode ser também a modificação constante dos preços de trigo, açúcar e óleo, alguns dos ingredientes fundamentais para a produção dos alimentos.

Os produtos que tiveram o seu preço de venda apenas determinado (17,1%) são na maioria: frutas e farinhas caseiras. A explicação com relação às frutas pode ser pelo fato de que alguns feirantes as levam para vender na feira, porque estão com produção em excesso. A respeito da farinha, talvez seja pelo fato de que poucos feirantes vendem esse produto, e por esse motivo há pouca concorrência e o valor pode ser determinado sem nenhuma correlação com os valores de mercado. O entrevistado que respondeu que determina o preço de venda de algumas mercadorias e de outras o preço apenas é determinado corresponde a 2,4% das respostas. É importante destacar que independentemente do produto a ser vendido, é de extrema importância que o empreendedor tenha ao menos uma base do valor que sua mercadoria possui de custo, para que posteriormente o preço de venda possa ser determinado.

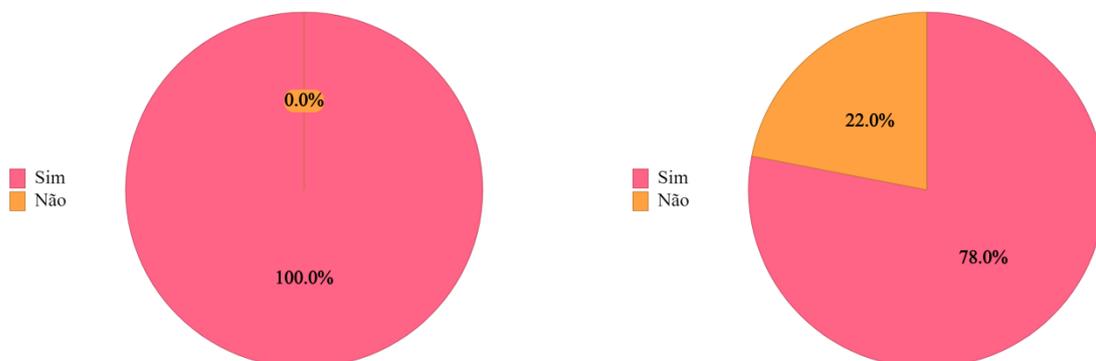
Gráfico 12 - Já analisou e aderiu sugestões de clientes?



Fonte: Dados da pesquisa

Sobre as sugestões dadas por clientes, 58,5% dos entrevistados responderam que nunca aderiram sugestões quando estas foram apresentadas, e na maioria dos casos tais propostas não eram vantajosas para o feirante. A maioria deles, nunca recebeu sugestões de seus clientes. 41,5% das respostas foram de quais sugestões já foram aceitas e implementadas, como por exemplo, um sabor diferente de um salgado, um tipo diferente de bolo ou pão, entre outras. Apesar de algumas recomendações serem vantajosas, algumas foram colocadas em prática, porém não deram um retorno positivo para o feirante, sendo que na grande maioria dos casos a demanda por tal produto “modificado” não foi o suficiente para mantê-lo em exposição.

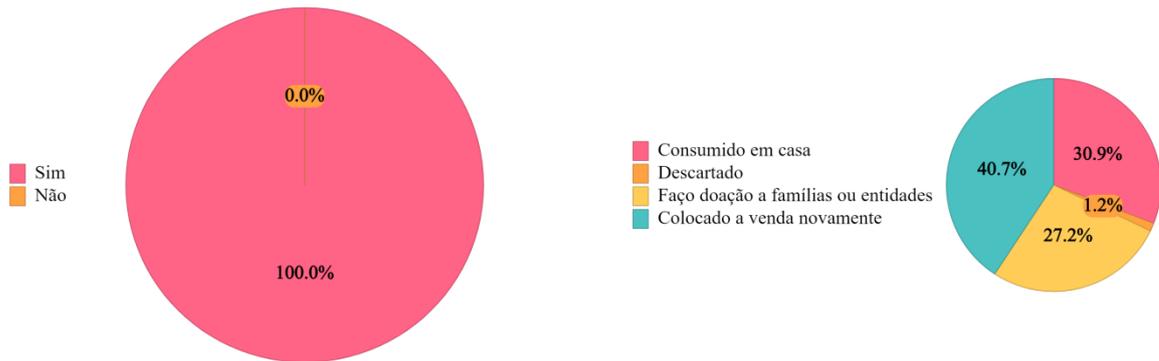
Gráfico 13 - Possui clientes fixos? Se sim, realiza algum tipo de fidelização?



Fonte: Dados da pesquisa

Dos 41 entrevistados todos afirmaram que possuem clientes fixos. 78% dos feirantes disseram que fidelizam seus clientes com brindes (um produto dado de graça ao cliente, normalmente, um que ele não costuma comprar), descontos (normalmente aplicados quando o consumidor compra uma grande quantidade de mercadorias). Uma outra forma de fidelização dada de exemplo pelos feirantes, foi trazer mercadorias sob encomenda para a feira. Nesse caso o cliente só passa na banca e retira os produtos, sem a necessidade de escolher tudo na hora, o que otimiza seu tempo.

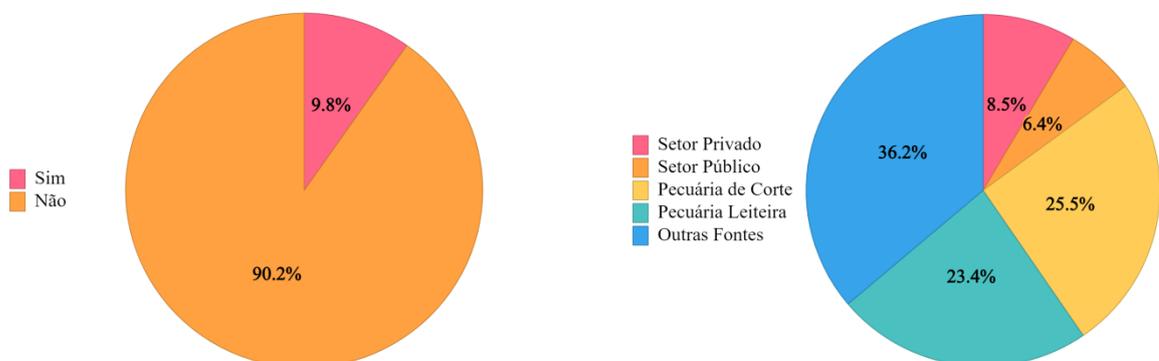
Gráfico 14 - Sobram produtos na banca? Se sim, o que é feito com o que sobra?



Fonte: Dados da pesquisa

Outra pergunta que teve 100% das respostas afirmativas, foi se sobram produtos na banca. Questionados sobre o que era feito com o que sobrava, 40,7% disseram que os produtos são colocados a venda novamente. Nesse caso, os produtos são repostos à venda na feira ou em mercados, ou mesmo de casa em casa. 30,9% fazem o consumo desses produtos em casa, seja na alimentação familiar ou alimentação animal. 27,2% fazem doação das sobras dos produtos para famílias carentes, para seus familiares ou em entidades do município. Apenas 1,2% disseram que descartam esses excedentes. Outra prática exercida por alguns feirantes é o escambo ao fim do expediente. Um troca com o outro alguma mercadoria que sobrou e que possui preço de venda similar.

Gráfico 15 - A família sobrevive apenas com a renda da feira? Se não, qual outra fonte de renda?



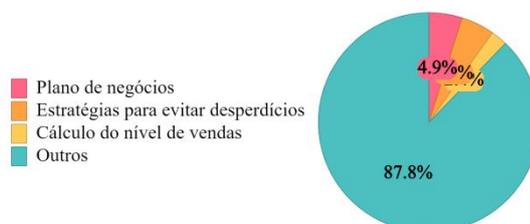
Fonte: Dados da pesquisa

A respeito da renda familiar, 90,2% dos entrevistados possuem outra fonte de renda e 9,8% possuem como única renda familiar a obtida na feira municipal. Correlacionando esses dados com as informações do gráfico 5, percebe-se que dos 27 feirantes que começaram suas vendas na feira por necessidade, atualmente 24 já possuem uma renda extra e apenas 3 ainda tem como única fonte de renda os produtos vendidos na feira.

As outras fontes de renda dos 37 feirantes são: outras fontes 36,2% (aposentadoria, diárias, comercialização de mercadorias em supermercados e restaurantes, vendas por encomenda, cultura agrícola), a pecuária de corte e leiteira correspondem respectivamente a 25,5% e 23,4% das respostas, 8,5% trabalham no setor privado e 6,4% no setor público.

Alguns dos entrevistados disseram que as vendas realizadas na feira nos dias atuais, são a fonte de renda extra da família, e as demais fontes citadas acima são sua renda fundamental.

Gráfico 16 - Antes de abrir a banca

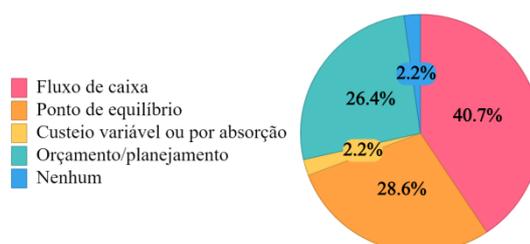


Fonte: Dados da pesquisa

87,8% dos feirantes relataram que não fizeram nenhum tipo de planejamento antes de começar a comercializar seus produtos na feira, apenas pegaram os produtos que poderiam ser vendidos e começaram a vender. 4,9% disseram que fizeram um plano de negócios, 4,9% definiram estratégias para evitar desperdícios (planejamento de plantio) e 2,4% calculou o nível de vendas para cobrir os custos e gerar o lucro pretendido.

Uma das entrevistadas mencionou que atualmente faz acompanhamento na sede do SEBRAE, como forma de planejamento e controle de suas vendas.

Gráfico 17 - Quais ferramentas gerenciais são utilizadas?



Fonte: Dados da pesquisa

A respeito das ferramentas gerenciais utilizadas, 40,7% dos entrevistados disseram fazer um controle de caixa, algo mais simples e básico que a alternativa de fluxo de caixa. A segunda técnica mais utilizada é o ponto de equilíbrio, com 28,6% das respostas, no caso dessa alternativa os feirantes disseram ter uma base de quanto precisam vender por cada dia trabalhado na feira para que a exposição de seus produtos traga retorno financeiro. 26,4% relataram que fazem planejamento/orçamento, sendo que esse planejamento é voltado principalmente para a plantação dos produtos agrícolas. 2,2% disseram que fazem cálculo de custo de seus produtos, neste caso sabem ao menos quanto custa a mercadoria que é vendida. 2,2% dos feirantes relataram que não utilizam nenhuma ferramenta de gestão, ou seja, não fazem nenhuma análise contábil dos produtos vendidos, apenas levam as mercadorias que possuem para a feira e as vendem.

Como demonstrado no gráfico 3, 51,2% dos entrevistados têm o nível de escolaridade limitado ao ensino fundamental incompleto. Uma justificativa para o pouco e básico uso de algumas ferramentas de gestão, se dá pelo fato dessa baixa taxa de escolaridade. Talvez por esse pouco nível de estudo, o feirante não vê a importância que as ferramentas contábeis possuem sobre os empreendimentos, pois além de não conhecê-las eles não sabem como as utilizar de maneira satisfatória.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa teve como objetivo identificar quais são as ferramentas contábeis utilizadas pelos feirantes de Juína, um município do noroeste de Mato Grosso, e se tais ferramentas auxiliam nas tomadas de decisão. Dentro dos parâmetros propostos no início da pesquisa, os resultados apontam que, de modo geral, não existe um controle efetivo do fluxo financeiro dos participantes. A grande maioria dos respondentes pauta suas decisões na prática de mercado vivenciadas anteriormente, tendo um mínimo de conhecimento a respeito das ferramentas gerenciais, todavia essa experiência adquirida é necessária para a sobrevivência do negócio porém deve ser buscado conhecimento externo de maneira a aprimorar as técnicas cotidianas.

Analisando os objetivos específicos da pesquisa, percebe-se que alguns dos entrevistados possuem um conhecimento bem simplório sobre contabilidade, e em sua grande maioria não fazem uma aplicação aprofundada das ferramentas gerenciais que esse ramo de estudo proporciona. A respeito da fonte de capital, 97,3% dos entrevistados começaram o empreendimento na feira municipal com recursos financeiros próprios. Por fim, sobre os índices de rentabilidade, foi constatado pela pesquisa que os feirantes não fazem um controle ideal sobre a rentabilidade de seu negócio, tendo na maioria dos casos, apenas uma noção da receita bruta obtida na feira.

Ao entrar em contato com este segmento de negócio (Feira Municipal) é possível perceber que a contribuição do setor para a economia local é importante, corroborando para a complementação da renda daqueles que nele atuam. Diante das informações mencionadas, afirma-se que o objetivo da pesquisa foi alcançado, tendo em vista que foi possível identificar o uso ou não das ferramentas gerenciais. A ferramenta mais utilizada pelos feirantes (mesmo que de maneira básica) é o fluxo de caixa, porém, na grande maioria dos casos as informações produzidas por tal ferramenta contábil não são utilizadas com a finalidade de nortear as tomadas de decisão.

Devido a utilização ínfima das ferramentas contábeis por parte dos feirantes, o que provavelmente pode ser explicado pela falta de conhecimento dos mesmos, é possível notar a carência de instruções claras e objetivas que possam auxiliar a condução do negócio de forma

individual. Entre os participantes, o nível de escolaridade é baixo o que confirma a relação entre a falta de conhecimento e o pouco uso de ferramentas gerenciais.

A partir dos resultados é possível afirmar que um preparo, ainda que breve, pode ser decisivo para a continuidade destes pequenos negócios. Dessa forma, visando contribuir com este nicho de mercado, a partir das respostas dos entrevistados, será confeccionada uma cartilha onde as ferramentas gerenciais serão expostas de forma simples, para facilitar seu uso. Neste material alguns dos tópicos abordados serão: fluxo de caixa projetado, custeio e determinação do preço de venda. Após a criação desta cartilha, a mesma será disponibilizada na *internet* para que os feirantes e a comunidade em geral possam utilizá-la e usufruir de seus conceitos.

Durante a execução desta pesquisa não houve pretensão de esgotar a discussão sobre o tema. Assim, sugere-se que novas pesquisas sejam realizadas com feirantes de outras regiões, assim como com outros setores da economia local. Desta maneira será possível analisar os gargalos em comum existentes em diversos setores. Além disso, abordar questões relacionadas ao planejamento estratégico, marketing e à gestão de pessoas também torna-se interessante quando se considera os resultados desta pesquisa.

REFERÊNCIAS

ABBAS, Katia; GONÇALVES, Marguit Neumann; LEONCINE, Maury. Os Métodos de Custeio: Vantagens, Desvantagens e sua Aplicabilidade nos Diversos Tipos de Organizações Apresentadas pela Literatura. **ConTexto**. v.12, n.22, p. 145-159, 2012.

AQUINO, Estela M. L; *et al.* Medidas de distanciamento social no controle da pandemia de COVID-19: potenciais impactos e desafios no Brasil. **Ciência & Saúde Coletiva**. p. 2423-2446, 2020.

ARANTES, Fernanda Paula; FREITAG, Maria Salete Batista; SANTOS, Edy Lawson Silva. Improvisação e Aprendizagem de Empreendedores Informais: A Experiência de Empreendedores Feirantes. **Revista de Empreendedorismo e Gestão de Pequenas Empresas**. v.7, n.3, p.31-66, 2018.

BEDÊ, Marco Aurélio. Sobrevivência das Empresas no Brasil. **Sebrae**. p.1-100, 2016.

BRANCO, Anísio Costa Castelo. **Matemática Financeira Aplicada: método algébrico, HP-12C: Microsoft Excel**. 4.ed. São Paulo: Cengage Learning, 2015.

CALLADO, Aldo Leonardo Cunha; MIRANDA, Luiz Carlos; CALLADO, Antônio André Cunha. Fatores Associados à Gestão de Custos: um estudo nas micro e pequenas do setor de confecções. **Revista Produção**. v.13, n.1, p.64-75, 2003.

Câmara Municipal de Juína. Disponível em:
<https://juina.mt.leg.br/institucional/historia/historia-de-juina>. Acesso em 24 abr. 2020.

CINTRA, Leandro Pinheiro; VIDIGAL, Pedro Guatimosim; BRAGA, Renato da Costa. Método de Apuração de Custos: Estudo de Caso em uma Fundação de Apoio de Minas Gerais. **Revista Eletrônica Gestão & Sociedade**. v.13, n.34, p.2736-2765, 2019.

Comissão de Pronunciamentos Contábeis - CPC (2010). Disponível em:
<http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=34>.
Acesso em: 15 set. 2020.

CORRÊA, R. M; *et al.* Centros de Serviços Compartilhados: Um Estudo Sobre a Metodologia de Pesquisa Utilizada em Publicações de Congressos Brasileiros e Periódicos Internacionais. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**. v.6, n.1, p.39-58, 2011.

CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. **Contabilidade de Custos**. 6.ed. São Paulo: Atlas, 2018.

DUBOIS, Alexy; KULPA, Luciana; SOUZA, Luiz Eurico de. **Gestão de Custos e Formação de Preços**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2019.

ESTENDER, Antonio Carlos. O Fluxo de Caixa na Organização Borgatto Comércio e Empreendimentos LTDA. **Revista Administração em Diálogo**. v.19, n.2, p.42-61, 2017.

FERREIRA, Roberto G. **Matemática Financeira Aplicada, Mercado de Capitais, Análise de Investimentos, Finanças Pessoais e Tesouro Direto**. 8.ed. São Paulo: Atlas, 2014.

FRIEDRICH, João; BRONDANI, Gilberto. Fluxo de Caixa – Sua Importância e Aplicação nas Empresas. **Revista Eletrônica de Contabilidade**. v.2, n.2, p.1-21, 2005.

Instituto Brasileiro de Qualidade e Produtividade. **Global Entrepreneurship Monitor - GEM**. Empreendedorismo no Brasil 2019. Disponível em:
<<http://ibqp.org.br/PDF%20GEM/Relat%C3%B3rio%20Executivo%20Empreendedorismo%20no%20Brasil%202019.pdf>>. Acesso em: 19 set. 2020.

GOMES, Amanda de Matos Cerqueira; MOREIRA, Rafael de Lacerda; COLAUTO, Romualdo Douglas. *Target Costing* para Formação do Preço de Venda em Produção por Encomenda: o caso de uma indústria de plásticos moldados. **Revista Mineira de Contabilidade**. v.2, n.38, p.22-31, 2010.

HARTZ, Letícia Jaqueline; SOUZA, Marco Antônio de; GOMES, Débora Gomes de. Práticas de Contabilidade Gerencial Adotadas por Subsidiária Brasileira de Indústria Alemã de Grande Porte. **RMC – Revista Mineira de Contabilidade**. v.20, n.3, p.59-76, 2019.

IBGE. Disponível em: <<https://cidades.ibge.gov.br/brasil/mt/juina/panorama>>. Acesso em: 20 out. 2020.

Juína News. Disponível em: <<https://www.juinanews.com.br/noticia/gerais/veja-como-funcionara-o-mercado-da-agricultura-familiar-nesse-periodo-em-juina/>>. Acesso em: 13 jun. 2020.

JUNIOR, César Valentim de Oliveira Carvalho; *et al.* Uso da Margem de Contribuição em Controladoria: Um Estudo de Caso em Empresa de Transporte Urbano de Passageiro. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis de UERJ**. v.14, n.2, p.2-17, 2009.

LAPPONI, Juan Carlos. **Matemática Financeira**. 2.ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2014.

LIMA, Thais Dantas. FILHO, Eldair Melo Mesquita. Payback e Alavancagem Operacional no Setor Varejista de Confeção. **Revista de Engenharia da UNI7**. v.1, n.1, p. 223-252, 2017.

LIVRO ATA. **Arquivo da Feira Municipal de Juína**. v.1, p. 1-3, 1993.

LIZOTE, Suzete Antonieta; *et al.* Uso do Fluxo de Caixa e sua Relação com as Dificuldades de Permanecer no Mercado de Pet Shops. **Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade**. v.7, n.3, p.214-229, 2017.

MACEDO, Marcelo Alvaro da Silva; ROSADAS, Leandro Azevedo da Silva. Modelagem DEA na Formação do Preço de Venda. **FACES R. Adm.** v.5, n.2, p.11-24, 2006.

MACHADO, Débora Gomes; SOUZA, Marcos Antônio de. Análise das Relações Entre a Gestão de Custos e a Gestão do Preço de Venda: Um Estudo das Práticas Adotadas por Empresas Industriais Conserveiras Estabelecidas no RS. **Revista Universo Contábil**. v.2, n.1, p. 42-60, 2006.

MARÇAL, João Victor Krummenacher; SOUZA, Fabiana Frigo; GASPARETTO, Valdirene. Custos para Servir e Rentabilidade de Clientes em uma Empresa de Desenvolvimento de *Softwares*. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**. v.14, n.2, p.1-16, 2019.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 11.ed. São Paulo: Atlas, 2018.

MARTINS, Eliseu; MIRANDA, Gilberto José; DINIZ, Josedilton Alves. **Análise Didática das Demonstrações Contábeis**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2019.

OLIVEIRA, Antonio Gonçalves de; MÜLLER, Aderbal Nicolas; NAKAMURA, Wilson Toshiro. A Utilização das Informações Geradas pelo Sistema de Informação Contábil como Subsídio aos Processos Administrativos nas Pequenas Empresas. **Revista FAE**. v.3, n.3, p.1-12, 2000.

OLIVEIRA, Thiago Cunha de; *et al.* Artefatos de Contabilidade Gerencial: Um Estudo em Cursos de Graduação de Ciências Contábeis da Região Sudoeste do Brasil. **Revista Mineira de Contabilidade**. v.20, n.2, p.31-42, 2019.

PAULO, Alessandro Souza de; CINTRA, Yara Consuelo. O Uso de Artefatos de Contabilidade Gerencial no Ciclo de Vida de Empresas do Setor Têxtil: O caso ACR Fashion. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ (online)**. v.23, n.1, p.3-27, 2018.

PEREIRA, Richard Hernani; *et al.* Análise Econométrica Sobre os Índices de Rentabilidade das Empresas de Capitalização. **Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia**. v.12, p.01-11, 2015.

PEREIRA, Vinicius Riechi. Empreendedorismo no Brasil - GEM 2019. Disponível em: <<https://empreender360.org.br/empreendedorismo-no-brasil-gem-2019/>>. Acesso em: 09 set. 2020.

PIERO, Eduardo Paulo Filho Di; COLOMBINI, Giovanni Nicola Umberto Italiano. Avaliação de Projeto de Investimento em ultra-sonografia ocular: Método do “payback” descontado. **Revista Brasileira de Oftalmologia**. p.334.339, 2004.

PREFEITURA MUNICIPAL. Disponível em: <<http://juina.mt.gov.br/coronaver/4/o-mercado-da-agricultura-familiar-ja-esta-funcionando>>. Acesso em: 27 jun. 2020.

RIBEIRO, Danielle Borgatto; ESTENDER, Antonio Carlos. O Fluxo de Caixa na Organização Borgatto Comércio e Empreendimentos Ltda. **Revista Administração em Diálogo**. v.19, n.2, p. 42-61, 2017.

RIBEIRO, Mayara de Oliveira; BOLIGON, Juliana Andréia Rüdell. Análise por Meio de Índices Financeiros e Econômicos: um Estudo de Caso em Uma Empresa de Médio Porte. **Disciplinarum Scientia**. v.5, n.1, p. 15-34, 2009. 15-34, 2009.

RODRIGUES, Ana Tercia Lopes; LEMOS, Ilsa Solka de. Ferramentas de Gestão para Organizações Contábeis. **ConTexto**. v.9,n.16. p. 01-20, 2009.

SANTOS, Vanderlei dos; *et al.* Relação entre Ciclo de Vida Organizacional e Uso de Instrumentos de Contabilidade Gerencial. **Enfoque Reflexão Contábil**. v.38, n.1, p. 33-46, 2019.

SANTOS, Vanderleidos; *et al.* Uso dos Instrumentos de Contabilidade Gerencial em Pequenas e Médias Empresas e seu Fornecimento pelo Escritório de Contabilidade. **Pensar Contábil**. v.20, n.71, p.53-67, 2018.

SEBRAE, Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. Sobrevivência das Empresas no Brasil. **Núcleo de Estudos e Pesquisas**. p.01-68, 2016. Disponível em: <<https://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/sobrevivencia-das-empresas-no-brasil-relatorio-2016.pdf>>. Acesso em: 25 abr. 2020.

SILVA, Aneirson Francisco da; *et al.* Programação por Metas *Fuzzy* Aplicada ao Processo de Orçamento de Capital em um Ambiente Econômico sob Incerteza. **Gestão e Produção**. v.25, n.1, p.148-159, 2018.

STOPATTO, Mauro. **Contabilidade de Custos Simplificada e Interativa: uma abordagem gerencial**. 1.ed. São Paulo: Atlas, 2020.

VEIGA, Windsor Espenser; SANTOS, Fernando de Almeida. **Contabilidade de Custos: gestão em serviços, comércio e indústria**. 1.ed. São Paulo: Atlas, 2016.

WANDERLEY, Cláudio de Araújo. Um modelo processual de mudança na contabilidade gerencial baseado nas contribuições da teoria Institucional. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**. v.13, n.4, p.390-409, 2019.

APÊNDICE

QUESTIONÁRIO

1 – SEXO DO RESPONSÁVEL PELA BANCA

Feminino Masculino

2 – IDADE

18 à 30 anos 31 à 45 anos 46 à 59 anos acima de 60 anos

3 – ESCOLARIDADE

Ensino Fundamental Incompleto Ensino Fundamental Completo Ensino Médio Ensino Superior outros

4 – POSSUIA EXPERIÊNCIA EM VENDAS ANTES DE ABRIR A BANCA NA FEIRA?

Sim Não

5 – ABRIU A BANCA POR...

Oportunidade Necessidade

6 – ANTES DE ABRIR A BANCA TRABALHAVA

No Setor Privado No Campo Estava Desempregado

7 – HÁ QUANTO TEMPO POSSUI A BANCA?

0 a 5 anos 6 a 10 anos 11 a 20 anos 21 anos ou mais

8 – PRODUTO(S) QUE VENDE

verduras /hortaliças frutas/polpas carnes/peixes leite e derivados artesanato flores lanches/comidas outros

9 – OS PRODUTOS SÃO VENDIDOS

Somente na feira Na feira e para supermercados

10 – OS PRODUTOS VENDIDOS SÃO

Produzidos em propriedade própria Adquiridos de terceiros

11 – SE PRODUZIDOS EM PROPRIEDADE PRÓPRIA, QUAL A FONTE DE RECURSOS UTILIZADA PARA A IMPLANTAÇÃO?

recursos próprios pessoais ou da família empréstimos em bancos empréstimo com amigos outras fontes

12 – O VALOR DOS PRODUTOS VENDIDOS SÃO OBTIDOS ATRAVÉS

Do cálculo do custo Dos valores de mercado Apenas determinei o valor

13 – JÁ ANALISOU E ADERIU SUGESTÕES DADAS PELOS CONSUMIDORES EM RELAÇÃO AO SEU PRODUTO?

() Sim () Não

14 - POSSUI CLIENTES FIXOS?

() Sim () Não

15 - SE SIM, REALIZA ALGUM TIPO DE FIDELIZAÇÃO COMO POR EXEMPLO: DESCONTOS OU BRINDES?

() Sim () Não

16 - SOBRAM PRODUTOS NA BANCA?

() Sim () Não

17 - SE SIM, O QUE É FEITO COM O QUE SOBRA?

() É consumido em casa () É descartado () Faço doação a famílias ou entidades () colocado a venda novamente

18 – TODOS OS MEMBROS DA FAMÍLIA SOBREVIVEM SOMENTE DA RENDA OBTIDA COM A FEIRA?

() Sim () Não

19 – SE NÃO, QUAL A OUTRA FONTE DE RENDA DA FAMÍLIA?

() Setor Privado () Setor Público () Pecuária de Corte () Pecuária Leiteira () Outras fontes

20 – ANTES DE ABRIR A BANCA

() Procurei ajuda de pessoas ou instituições () Determinei o valor do lucro pretendido () Elaborei um plano de negócios () Definiu estratégias para evitar desperdícios () Identifiquei necessidades não atendidas no mercado () Calculei o nível de vendas para cobrir os custos e gerar o lucro pretendido

21 – QUAIS DESSAS FERRAMENTAS SÃO UTILIZADAS COMO CONTROLE GERENCIAL:

() fluxo de caixa () ponto de equilíbrio () custeio variável ou por absorção () orçamento/planejamento () nenhum

EMPREENDEDORISMO CORPORATIVO E JOGOS EMPRESARIAIS COMO ESTRATÉGIA E INOVAÇÃO ORGANIZACIONAL

CORPORATE ENTREPRENEURSHIP AND BUSINESS GAMES AS STRATEGY AND ORGANIZATIONAL INNOVATION

Lucas Silvestre Ferreira¹
Aparecida Cordeiro Fernandes²
Antionielle Pagnussat³
Daniele Romanin da Silva Cunha⁴

RESUMO

Esta pesquisa tem como objetivo compreender a relação entre os jogos empresariais, empreendedorismo e o empreendedorismo corporativo, sua importância no mercado e quais vantagens podem trazer no mercado competitivo. A pesquisa demonstrará então a relação entre o processo de inovação e o empreendedor de um ponto de vista diferente, entende-se que através desta pesquisa demonstrar sob a ótica do empreendedorismo corporativo, onde junto aos jogos empresariais conseguiremos identificar colaboradores com o perfil de empreendedores internos. Por meio dessa argumentação científica, propõe-se dar um norte e ajudar empresários e novos empreendedores utilizando como ferramenta de estratégia os jogos empresariais a identificar dentro da sua organização quem tem um futuro potencial para ser um intraempreendedor, mostrando que inovação, mudanças e renovação pode ser o diferencial no mercado, assim trazendo vantagens competitivas e novas formas de realizar determinadas tarefas. O artigo foi fundamentado em pesquisas bibliográficas qualitativa utilizando base de dados *Scientific Periodicals Electronic Library* (SPELL), Revista Brasileira de Administração (RBA) do Conselho Federal de Administração (CFA), *Scientific Electronic Library Online* (SciELO) e Google Acadêmico.

Palavras-chave: Empreendedorismo. Empreendedorismo Corporativo. Empreendedores Internos. Intraempreendedorismo. Inovação. Mudanças. Jogos Empresariais. Estratégia.

ABSTRACT

This research aims to understand the relationship between business games, entrepreneurship and corporate entrepreneurship, their importance in the market and what advantages they can bring

¹ Acadêmico do VIII Termo do curso de Bacharelado de Administração pela Faculdade do Vale do Juruena – AJES. Brasil. E-mail: Lucas_Silvestre16@hotmail.com

² Professora do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade do Vale do Juruena. Especialista em Gestão Pública. E-mail: aparecidacordeirofernandes@gmail.com

³ Diretora Acadêmica e Coordenadora dos Cursos de Ciências Contábeis e Administração da AJES - Faculdade do Vale do Juruena. Possui graduação em Ciências Contábeis pela Universidade do Estado de Mato Grosso (2008). Possui Pós Graduação Lato Sensu em Finanças, Auditoria e Controladoria pela Faculdade do Vale do Juruena. Possui Mestrado em Contabilidade Gerencial pela Fucape Business School, (2019). E-mail: Antionielle@ajes.edu.br

⁴ Mestre e Coordenadora do Curso de Ciências Contábeis - Faculdade do Norte de Mato Grosso - (AJES/MT), danieleromaninisc@gmail.com

in the competitive market. The research will then demonstrate the relationship between the innovation process and the entrepreneur from a different point of view, it is understood through this research to demonstrate from the perspective of corporate entrepreneurship, where together with business games we will be able to identify employees with the profile of internal entrepreneurs. Through this scientific argumentation, it is proposed to give a north and help entrepreneurs and new entrepreneurs using as a strategy tool the business games to identify within their organization who has a potential future to be an intrapreneur, showing that innovation, changes and renewal can be the differential in the market, thus bringing competitive advantages and new ways to perform certain tasks. The article was based on qualitative bibliographic research using the Scientific Periodicals Electronic Library (SPELL), Revista Brasileira de Administração (RBA) of the Federal Council of Administration (CFA), Scientific Electronic Library Online (SciELO) and Google Scholar.

Keyword: *Entrepreneurship. Corporate Entrepreneurship. Internal Entrepreneurs. Intrapreneurship. Innovation. Changes. Business Games. Strategy.*

1 INTRODUÇÃO

O ambiente organizacional está em constante mudança e isso faz com que surjam nas organizações a necessidade de obter vantagens competitivas, sustentáveis e inovadoras para que possam permanecer e competir no mercado, renovando-se constantemente em seu meio organizacional. As organizações no mercado atual devem se adaptar no meio empreendedor, buscando inovação no ambiente competitivo (MIGUEZ E LEZZANA, 2017).

Empreendedorismo Corporativo é compreendido pela criação de produtos, serviços, processos e novos negócios, desde que ocorram dentro de organizações já consolidadas e sejam exploradas por elas, vale observar que o mesmo vem chamando a atenção de muitos executivos e pesquisadores da administração por conta da necessidade das empresas se renovarem constantemente (BOAS e SANTOS, 2014).

A inovação é de fundamental importância nas atividades econômicas, não apenas em países economicamente desenvolvidos, mas também em países com economia em desenvolvimento. Ela é um dos impulsores principais do crescimento econômico, por conta disto muitos países em desenvolvimento tem investido em políticas que visam inovação, onde as organizações se beneficiam ao estimular a cultura empreendedora (MIGUEZ E LEZZANA, 2017).

O Empreendedorismo Corporativo e a inovação vem sendo associado ao conceito de orientação empreendedora, considera-se como empresa empreendedora aquela que busca e se envolve em inovação de produto-mercado, corre riscos, apresenta inovações proativas sempre ganhando vantagens competitivas frente aos concorrentes. Com tudo isso, o empreendedor busca por oportunidades de transformar ideias em produtos novos ou produtos melhorados (MIGUEZ E LEZZANA, 2017).

O artigo tem como objetivo demonstrar o conceito de empreendedorismo, qual sua importância no mercado e quais vantagens ele pode trazer no mercado competitivo, mostrando que com o auxílio dos jogos empresariais podemos fazer a classificação de um empreendedor corporativo. Empreendedorismo é o processo de inovação e iniciativa onde mudanças, produtos e novos negócios surgem. Portanto o tema demonstra como o empreendedorismo é de fundamental

importância no mercado competitivo, pois o mercado está em constantes modificações, e o empreendedorismo é nada mais do que transformações e inovações. Dando ênfase então no Empreendedorismo Corporativo também conhecido como Empreendedores internos que é um processo no qual um colaborador ou um grupo de colaboradores dentro de uma organização buscam inovações ou renovação (DORNELAS, 2004). Com a ajuda de ferramentas da administração como os Jogos Empresariais pode-se identificar facilmente colaboradores que tem o perfil de um empreendedor interno.

A pesquisa busca ajudar empresários e novos empreendedores compreender a importância da inovação hoje no mercado econômico, com o objetivo de demonstrar que inovação atualmente é de extrema importância dentro das organizações, por isso o foco em empreendedorismo corporativo, a inovação pode ser realizada em produtos, bens e serviços com o intuito de avanço e competir diferencialmente no mercado. O processo de inovação está diretamente ligado com a organização por meio de suas metas, estratégias, estruturas disponíveis no modelo de gestão (MIGUEZ E LEZZANA, 2017).

Este trabalho demonstra a relação entre o processo de inovação e o empreendedor sob o ponto de vista do empreendedorismo corporativo (MIGUEZ E LEZZANA, 2017), fazendo uma ligação com jogos empresariais para a identificação de possíveis colaboradores com potencial intraempreendedor. Sendo assim temos o intuito de contribuir para organizações de grande e pequeno porte, ajudando se manterem firme no mercado competitivo, Segundo Krakauer, Albuquerque e Almeida (2013) “o empreendedorismo corporativo é um tema emergente e uma opção para as empresas que pretendam manter-se competitivas em um mercado dinâmico, com rápidas mudanças em seu ambiente empresarial”. Essa pesquisa então vem como um alerta de que a inovação corporativa é necessária sim.

Esta produção científica teve como âncora pesquisas bibliográficas qualitativas utilizando base de dados *Scientific Periodicals Electronic Library* (SPELL), Revista Brasileira de Administração (RBA) do Conselho Federal de Administração (CFA), *Scientific Electronic Library Online* (SciELO) e Google Acadêmico, utilizando artigos com nível de avaliação *Qualis/CAPES* de A1 a B3 como Critérios de exclusão e inclusão, de artigos filtrados de 2003 ao ano atual.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 EMPREENDEDORISMO

A palavra empreendedorismo na idade média foi empregada para aquele que gerenciava grandes projetos de produção. Seu conceito ainda não estava diretamente ligado a pessoas que assumissem grandes riscos e sim em gestores de projetos que utilizavam de recursos disponíveis para sua gerência. Um exemplo de empreendedor da idade média era o clérigo, aquele que era responsável por obras arquitetônicas, como castelos e fortificações, prédios públicos, abadias e catedrais (CRUZ, 2005).

A primeira vez que a palavra empreendedor (*entrepreneur*) foi utilizada, ocorreu em meados do século XVI (Dezesseis) na língua francesa, que conceituava homens que coordenavam operações militares. A relação que ligou efetivamente assumir riscos e empreendedorismo ocorreu somente no século XVII (Dezessete), onde foi feito um acordo entre governo e o empreendedor, que visava a execução de serviços e o fornecimento de produtos (CRUZ, 2005).

No ano de 1765 (Mil Setecentos e Sessenta e Cinco) na França os proprietários de terras e trabalhadores assalariados passaram a serem definidos como empreendedores. Nesta mesma época, o termo também passou a ser utilizado para conceituar aventureiros que construíam pontes, empreiteiros de estradas ou arquitetos. Com o início da industrialização que ocorria no século XVIII (Dezoito), o capitalista e o empreendedor finalmente foram diferenciados (CRUZ, 2005).

O tema empreendedorismo vem sendo discutido em várias formas de debates cada vez mais, em termos de importância, bases conceituais e científicas têm sido levadas em uma busca aos clássicos e primeiros trabalhos, tem sido constantemente relevados, o empreendedor tem sua atuação na busca de novas oportunidades que podem influenciar na transformação local (FELIPE, 2017).

Empreendedorismo está diretamente ligado à inovação, onde novas oportunidades surgem e são aproveitadas como novos negócios, empreendedores são pessoas criativas, com grande capacidade de estabelecer e atingir seus objetivos, um empreendedor imagina, desenvolve e realiza visões, ele não espera pela inovação, ele busca a inovação, essas características que existe em uma pessoa empreendedora e pode trazer grandes vantagens competitivas para as organizações, auxiliando também nas tomadas de decisões (MIGUEZ E LEZZANA, 2017).

Ser empreendedor é ter como capacidade a criação de futuro, ter uma visão futura, com outras palavras é criar seu próprio negócio a partir de suas ideias, possibilitando que suas ideias se tonem real, criando produtos ou serviços que vão satisfazer as necessidades das pessoas. (BULHÕES, VASCONCELOS E LEITE, 2015)

O empreendedorismo não se caracteriza apenas a pessoas que começam um novo empreendimento, mas também à grandes empresas já existentes que podem aumentar o empreendedorismo como forma de avançar as inovações tecnológicas de seus produtos ou serviços (FRANCO E HASHIMOTO, 2014).

Empreendedorismo é um neologismo derivado da livre tradução da palavra *entrepreneurship* e utilizado para designar os estudos relativos ao empreendedor, seu perfil, suas origens, seu sistema de atividades, seu universo de atuação (DOLABELA, 1999). Historicamente o termo empreendedorismo sofreu mudanças ao longo do tempo, enquanto o empresário considerado capitalista, aquele que assume o risco de forma passiva, o empreendedor é considerado o aventureiro, aquele que assume papel ativo, correndo todos os riscos físicos e emocionais (COSTA, CERICATO e MELO, 2007).

O empreendedor tem como principal tarefa compreender tudo aquilo que envolve oportunidades, pois através delas que irá desempenhar seu papel, o atributo fundamenta de um empreendedor é a capacidade de identificar e agarrar as oportunidades. (CASSON, 2003). O empreendedorismo vem sendo ligado em discussões a políticas de combates ao desemprego, uma vez que aborda mudanças no mercado de trabalho pela economia, ou seja, o empreendedorismo é uma decorrência direta de novos padrões de relações sociais e políticas e não apenas um meio que pessoas encontraram de resposta para retração atual de emprego (COSTA, CERICATO e MELO, 2007).

Os colaboradores também podem participar desse ambiente de mudança, onde encontram no empreendedorismo uma nova forma de agir, desenvolver e identificar novos conhecimentos e oportunidades, neste ponto identifica-se o empreendedorismo corporativo, onde as organizações tem dentro delas empreendedores (COSTA, CERICATO e MELO, 2007), ou seja o

empreendedorismo corporativo (ou intraempreendedoríssimo) pode ser resumidamente conceituado como o empreendedorismo dentro de empresas já existentes (RODRIGUES e TEXEIRA, 2015), então pode-se trazer o empreendedorismo corporativo como uma nova estratégia de competitividade de mercado. O grande desafio deste empreendedor é de transformar oportunidades, ideias e sonhos em novas realizações, inserindo dentro da organização o processo empreendedor como uma ferramenta de transformação corporativa. Por meio de pessoas em um ambiente de mudanças, as organizações tem novas oportunidades de criar e desenvolver novos negócios corporativos, como vantagem a empresa otimiza recursos, processos e resultados (COSTA, CERICATO e MELO, 2007).

As organizações com um empreendedor como agente de mudança têm um papel muito importante, pois eles irão colaborar para que a empresa possa se estabelecer em um ambiente de transformação competitivo e incerto. As oportunidades que surgirão serão totalmente importantes na adaptação externa e integração interna (COSTA, CERICATO e MELO, 2007).

2.2 O EMPREENDEDOR CORPORATIVO

Empreendedorismo corporativo vem chamando a atenção de muitos executivos e de pesquisadores da administração, em relação da necessidade que as organizações tem em inovarem continuamente. Essas mudanças que a inovação traz, criam diferenciais para que a empresa amplie seu poder competitivo, assim melhorando suas condições de sobrevivência no mercado. Tendo então como objetivo melhorar sua atuação em inovações em produtos, serviços e processos a organização precisa se preparar adequadamente, com esse objetivo gestores da empresa tendem a buscar práticas gerenciais que deixem o ambiente interno mais propício para ações empreendedoras corporativas (BOAS E SANTOS, 2014).

Havia uma distinção entre empreendedores e executivos corporativos, onde era definido o papel das pessoas de forma incompatível, ou seja, existia aí uma diferença de ideias. Atualmente possui profissionais liberais, onde o empreendimento de novas ideias, negócios e ações possam ser transformadas em novos projetos, processos e atividade que tragam resultados positivos. Para que organizações possam se adaptar a mudanças, no ambiente é preciso que haja mudança comportamental. A busca por um novo líder então começa, busca-se um líder corporativo, uma pessoa que transforme ideias em realidades dentro da organização, pessoas que abordem um problema de forma criativa e empreendedora, e que se sintam bem com o gerenciamento de mudanças (COSTA, CERICATO e MELO, 2007).

Intraempreendedor ou empreendedor corporativo pode ser ou não uma das primeiras pessoas que apresentam uma ideia, eles fazem acontecer, colocam em prática o que deve ser executado, são considerados “os sonhadores que agem” (PINCHOT, 1987), trabalham sempre em grupo, buscam ajuda dos outros, isso independente se estão trabalhando com uma ideia própria ou criando novas ideias (COSTA, CERICATO e MELO, 2007).

Segundo Dornelas (2003) empreendedorismo corporativo “é o processo pelo qual um indivíduo ou um grupo de indivíduos, associados a uma organização existente, criam uma nova organização ou instigam a renovação ou inovação dentro da organização existente”.

Não se considera um resultado passivo quando se fala do sucesso do empreendedorismo corporativo, existem fatores diretamente ligados a esse resultado, como aspectos que visam características do intraempreendedor, principalmente as condições do ambiente que a organização proporciona a seus colaboradores, a empresa tem que deixar o ambiente propício para que haja

um alinhamento entre a empresa, o colaborador e seus recursos disponíveis, uma vez que o empreendedorismo corporativo é a inovação promovida pelas pessoas (PISCOPO, 2010).

Para que haja uma cultura voltada para empreendedorismo dentro da organização é preciso de recursos empreendedores, esses recursos se caracterizam pelos aspectos organizacionais que trazem vantagens para a organização da prática empreendedora, como liberdade, autonomia e resiliência (FRANCO E HASHIMOTO, 2014).

O grande desafio que um empreendedor corporativo enfrenta é a busca de um equilíbrio entre realidade e sonho. A prática do empreendedorismo corporativo ocorre em organizações que estimulam as iniciativas empreendedoras de seus colaboradores. Como resultado pode-se esperar que os colaboradores se tornem parceiros da empresa, dando então autonomia e independência para iniciar e conduzir novos projetos, assim capacitando seus funcionários a também se tornarem gestores na empresa (COSTA, CERICATO e MELO, 2007).

2.3 JOGOS EMPRESARIAIS

Os jogos empresariais são considerados uma das ferramentas mais importantes e utilizadas para o ensino de estratégia de mercado em vários programas de educação, onde executivos são treinados. Como o próprio nome já diz “Jogos Empresariais” é um mecanismo onde diversos cenários no âmbito de negócios da vida real são simulados, também conhecido como Jogos de Simulação, Jogos Cooperativos ou Jogo de Mercado, neles são vivenciadas situações de desafios que podem surgir em uma organização, gestores tem uma experiência vivencial e lúdica de possíveis desafios que a empresa pode enfrentar (GODINHO, 1998).

Podemos afirmar que os jogos empresariais tem como principal finalidade criar um ambiente o mais próximo possível do mundo real, para assim então ter a vivencia lúdica de desafios e criar maneiras eficazes e eficientes para lidar com os mesmos, um jogo empresarial bem aplicado faz com que os praticantes compreendam como suas decisões afetam o mercado e como as decisões do mercado podem afeta-los (GODINHO, 1998).

Existe interessantes análises na literatura e diversos estudos de como fazer o uso e utilizar os jogos empresariais como ferramenta estratégica organizacional. Exemplos disso são os estudos de Greenlaw and Wyman (1973) revisaram a literatura sobre o valor educacional dos jogos de empresa. Wolfe (1985) atualizou este estudo até 1983 (Mil Novecentos e Oitenta e Três). Keys and Wolfe (1990) também trataram do assunto (MIYASHITA, OLIVEIRA e YOSHIZAKI, 2015).

Os jogos empresariais tem como principal intuito simular o ambiente empresarial, colocando os participantes do jogo frente a situações que tem similaridade com aquelas por quais executivos passam em sua rotina diária de trabalho. São métodos de treinamento alternativos que possuem diversas vantagens em relação aos métodos tradicionais, geralmente os jogos empresarias são muito mais econômicos no tempo de aprendizado, como por exemplo em um treinamento no exercício de um cargo específico, em pouco espaço de tempo conseguem transmitir uma grande quantidade de conceitos e informações. Além disso, possuem a vantagem de não comprometer a operação normal da organização, uma vez que na maioria das vezes são realizados em ambiente independente e isolado (MIYASHITA, OLIVEIRA e YOSHIZAKI, 2015).

Os jogos empresariais são excelentes ferramentas, existe inúmeras as formas de aplicabilidade, métodos e áreas que é possível utilizar desse instrumento, como para treinamento, capacitação, identificação de perfis de colaboradores e até mesmo auxilia nas mais variadas e importantes tomadas de decisão de uma organização, é uma alternativa completa que faz a diferença quando se fala em rapidez, pois em um curto período de tempo, é capaz de simular um ambiente competitivo e transmitir as principais informações e conceitos ao seu público alvo, como gestores, sócios e funcionários (MIYASHITA, OLIVEIRA e YOSHIZAKI, 2015).

Os jogos de simulação, assim também conhecidos, apresentam muitas vantagens em relação a outros métodos de ensino, como o uso de aulas expositivas e casos. Através dos jogos existe um aprendizado pela experiência pessoal, o que torna a fixação de conceitos mais profunda, devido ao grau de envolvimento pessoal de cada participante, pois os jogos podem envolver qualquer assunto específico (MIYASHITA, OLIVEIRA e YOSHIZAKI, 2015).

A simulação da gestão empresarial, jogos de empresa, jogo de negócio ou Business Game, é uma ferramenta que apresenta o cenário no qual as organizações estão inseridas, é uma simulação do meio organizacional, tanto em seus pontos de vista internos como externos, permitindo a análise e avaliação das decisões tomadas podendo prever as possíveis consequências do que se foi adotado (PRETTO, FILARDI e PRETTO, 2010).

A vivência que os jogos de negócio proporcionam e submete o participante às forças competitivas, econômicas, legais e políticas, criando oportunidades e ameaças aos participantes envolvidos, onde se orienta o comportamento organizacional simulado, trazendo de fato o que ocorre em empresas reais. Os envolvidos podem assumir diferentes cenários gerenciais, permitindo definir metas funcionais, estratégias e tomadas de decisões em sua empresa simulada. Todos os jogadores tem o controle sobre suas ações, podendo acompanhar seus resultados que são produzidos por suas ações e decisões tomadas (PRETTO, FILARDI e PRETTO, 2010).

Jogos de empresa tem como característica marcante sua metodologia de aplicação, proporcionando ao participante uma maior interação com o conteúdo, a forma participativa oferecida aos seus participantes é o que caracteriza esta metodologia. Outra das características principais é a exploração do perfil competitivo do jogador, da personalidade competitiva, estimulando a disputa com os demais participante, onde utilizara de todas as ferramentas disponíveis para vencer a competição, ao meio deste processo o jogador absorva todos os conhecimentos de forma lúdica, criativa e inovadora (PRETTO, FILARDI e PRETTO, 2010).

Podemos visualizar a diferença entre as técnicas convencionais de ensino e os jogos empresariais através de seus objetivos. Nos jogos, o foco está no jogador ou no grupo de jogadores, e não mais no instrutor como acontece nos meios convencionais de ensino, a ferramenta de jogos reproduz de forma rápida e simplificada uma situação que pode ser real e acontecer no meio organizacional (PRETTO, FILARDI e PRETTO, 2010).

Três objetivos gerais que jogos de negócios traz com ele o primeiro é o aumento de conhecimento, onde com a integração de dados já disponíveis na memória, passando a fazer sentido quando se envolve em um sistema mais integrado de informações, por acesso de novos conhecimentos que até aquele momento não estava disponível ao participante, podendo ser conhecimentos gerais ou específicos, trazidos no contexto do jogo aplicado, explícita ou implicitamente, também podendo ser obtidos de conhecimentos já adquiridos de forma consciente ou inconsciente, disponível em sua memória onde através da vivência este acesso é facilitado (PRETTO, FILARDI e PRETTO, 2010).

O segundo objetivo é o desenvolvimento de habilidades, onde por meio da prática repetitiva de competências técnicas que são dependentes das habilidades mentais ou das competências comportamentais, envolvendo o comportamento interpessoal. O terceiro objetivo que os jogos trazem com ele é a fixação de atitudes, que por meio de tomadas de decisões e reflexão sobre melhores maneiras de aplicação, o participante consegue buscar novas soluções para problemas antigos (PRETTO, FILARDI e PRETTO, 2010).

Os jogos de mercado não somente incentivam os participantes, mas também traz uma adequada aprendizagem sobre o comportamento em grupo, neste âmbito com seu uso é oferecido mais realismo, permitindo que seja percebido um relacionamento com a empresa e o ambiente organizacional. Uma das principais vantagens do uso desta ferramenta é que ela traz consigo a disponibilidade para jogador visualizar as consequências progressivas decorrentes de suas tomadas de decisões. Essa experiência permite através da simulação cumprir num curto espaço de tempo vários anos de experiência, tornando um excelente mecanismo para avaliar a forma de como os envolvidos aplicam seus objetivos e políticas viáveis, analisando também a gestão que realizam visando o alcance de seus objetivos (PRETTO, FILARDI e PRETTO, 2010).

Tudo apresentado e descrito acima demonstra e explica, em grande peso, o porquê da eficiência e eficácia que traz o êxito dos jogos empresariais no meio organizacional. A motivação que é gerado nos envolvidos, a descoberta de certas habilidades que até então estava oculta e a autorrealização que pode ser alcançada, permite considerar uma ferramenta de extrema importância e relevância na aprendizagem e treinamento na área de administração (PRETTO, FILARDI e PRETTO, 2010).

A teoria dos jogos pode ser explicada por meio de uma fábula conhecida como Dilema dos Prisioneiros, onde é explicado a seguinte situação, dois homens são encarcerados e acusados do mesmo crime, a polícia tem evidências para mantê-los presos por um ano, porém não para condená-los. Contudo são colocados em celas separadas para que não haja acordos prévios. O Dilema é um modelo de jogo não cooperativo com decisões simultâneas, onde um não sabe nada sobre a decisão do outro, permitindo que haja algumas situações de ganhos e perdas conforme representa o quadro 1 abaixo: (SANTOS, ANDRADE, ROMÃO e GONÇALVES, 2014).

Quadro 1 – Matriz Dilema dos Prisioneiros

	Pedro Confessa	Pedro Não Confessa
João Confessa	2 anos 2 anos	5 anos Liberdade
João Não Confessa	Liberdade 5 anos	1 ano 1 ano

Fonte: Adaptado pelo autor SANTOS, ANDRADE, ROMÃO e GONÇALVES, 2014.

No quadro 1 segue as seguintes situações a primeira demonstra se ambos dos acusados confessar cada um pegara dois anos de reclusão, na segunda hipótese se Pedro confessar e João não, Pedro ganha sua liberdade e João pega 5 anos de detenção na situação contrária acontecera o mesmo, mas se ocorrer de ambos não confessarem cada um pegara apenas um ano de prisão.

O Dilema aborda decisões como calar ou falar, onde corresponde a fatores como cooperar ou não cooperar sendo uma decisão binária, racional, sem uma única operação matemática. Tendo a finalidade de prever os movimentos dos outros envolvidos no jogo, sejam eles concorrentes ou aliados, através dessa teoria os jogadores devem buscar melhores resultados através de seus posicionamentos em variadas situações, buscando intender a lógica para que seja percebido se é possível haver colaboração. O Dilema traz com ele uma visão de que cada decisão pode satisfazer próprios interesses, podendo também atender o interesse do grupo, havendo ou não rivalidade com lucro zero (SANTOS, ANDRADE, ROMÃO e GONÇALVES, 2014).

Levando em consideração um conjunto de informações que orientam na tomada de decisão, com a finalidade de aumentar os resultados de cada estratégia, a teoria dos jogos divide em dois ramos, jogos cooperativos e jogos não cooperativos. Jogos que buscam maximizar os desejos e resultados do coletivo é conceituado como cooperativos, já os jogos não cooperativos são aqueles de interesse próprio, onde os jogadores se preocupa apenas em aumentar seus próprios resultados (SANTOS, ANDRADE, ROMÃO e GONÇALVES, 2014).

A crescente tecnologia e a informática podem enriquecer cada vez mais este método de ensino, a tecnologia irá fazer com que novos métodos de jogos empresariais surjam e que os jogos já existentes e utilizados atualmente possam ser ainda melhorados e adaptados, contribuindo crescentemente com o desenvolvimento da qualidade dos cursos, treinamentos, capacitação, análise de perfil e entre outros que com o uso dessa ferramenta facilite a assimilação de conceitos gerenciais importantes. Esta é uma oportunidade concreta que vem ganhando cada vez mais espaço no meio organizacional para que qualquer e toda organização que queira se destacar na forma de como é passado seu conteúdo aos gestores, sócios e colaboradores (MIYASHITA, OLIVEIRA e YOSHIZAKI, 2015).

2.3.1 Games/Videogame (Jogos Customizados) Vídeo Game é coisa séria CFA/RBA

Cada vez mais no mundo empresarial, vem se trocando a forma tradicional de passar conteúdos e avaliar seus colaboradores, assim fazendo o uso de *games* (Jogos) customizados para obter resultados que ajude a organização avaliar e identificar o perfil de seus funcionários, videogame vem se tornando coisa séria no meio empresarial (CFA/RBA, 2019).

Muitas organizações estão optando por fazer o treinamento ou avaliar seus colaboradores fazendo uso de técnicas lúdicas. O uso dessas práticas não é novidade e tem se mostrado cada vez mais presente no mercado. Empresas especializadas em desenvolver e customizar *games* (Jogos) tem oferecido muitas opções de produtos, que permitem desenvolver diversas habilidades do jogador. E o melhor de tudo isso é que podemos avaliar e treinar os colaboradores de uma forma dinâmica, ou seja, brincando (CFA/RBA, 2019).

Para Cerruci (2019), diretor da ODI Treinamentos e Gameficação, o método tradicional de passar conteúdos já não é tão eficiente. “Se não soubermos usar a ferramenta adequada, podemos perder um treinamento inteiro”, afirma. A empresa nasceu em 1998 (Mil Novecentos e Noventa e Oito), mas somente em 2007 (Dois Mil e Sete), cerca de nove anos depois começou a trabalhar com *games* interativos. Administrador e professor, Cerruci (2019) observou nos *games* (Jogos)

uma boa ferramenta de medir e passar conhecimentos, explorando o lado lúdico (CFA/RBA, 2019).

Segundo Cerruci (2019) os games (Jogos) servem como uma ótima ferramenta de aprimoramento constante. “A maior vantagem dos games é que eles colocam o funcionário em situações reais. Conseguimos simular diferentes cenários. Além de reter muito mais a atenção dos colaboradores, o game nos permite identificar a tomada de decisão daquele colaborador”, afirma (CFA/RBA, 2019).

No entanto, Cerruci (2019), afirma que não é em todas as situações que um game pode resolver as coisas. Empresas com problemas de gestão de equipes, por exemplo, terão mais eficácia promovendo um treinamento vivencial. “Em casos assim, o ideal é colocar a equipe numa imersão, para resolver situações juntos. Isso sim vai surtir efeito num caso como este”, explica (CFA/RBA, 2019).

Os games (Jogos) nos ajudam a mensurar o grau de conhecimento de cada colaborador, permite conseguir relatórios individuais, enxergar onde estão os erros. Por ser lúdico, o jogador acha que está brincando e até esquece que está sendo avaliado. E quando estamos brincando, tendemos a ser nós mesmos. Mostramos nossas atitudes reais, por exemplo. Por isso, os games (Jogos) são ótimas ferramentas de diagnóstico (CERRUCI p. 51, CFA/RBA, 2019).

Os *games* ou jogos customizados conseguem trabalhar conteúdo e conhecimento, esses conceitos quando aplicados em grupos ajudam a desenvolver o espírito de equipe e competitividade, um bom exemplo é quando soluções que estão disponíveis são customizadas. Muitas das vezes as organizações não precisam de um jogo em si, e sim de uma atividade que possa desenvolver habilidades e competências específicas de gestores e colaboradores. Geralmente as duas são combinadas, pois o *game* ajuda a identificar as necessidades, a partir disso é escolhido a melhor ferramenta para aplicar o conhecimento (CFA/RBA, 2019).

Os jogos customizados permitem desenvolver ou medir competências. Por serem customizados e ajustáveis eles conseguem criar cenários o mais próximo possível da realidade que uma organização vive no momento. Um exemplo de criadores de jogos customizados é a LG Lugar de Gente, que já desenvolveram mais de 300 (Trezentos) games em 17 (Dezessete) anos de mercado. A organização teve seu surgimento a mais de 30 (Trinta) anos, mas somente no ano 2000 (Dois Mil) começou a trabalhar no ramo de jogos empresariais, neste mesmo ano foi lançando seu primeiro game presencial. Na época não havia tanta tecnologia como nos dias de hoje, atualmente conseguimos desenvolver games em realidade virtual, algo que era impossível na época, afirma Felipe Azevedo (Vice Presidente da LG) um dos atuais gestores da LG Lugar de Gente (CFA/RBA, 2019).

Uma das principais vantagens dos jogos é permitir a mensuração da tomada de decisão de um gestor. Os mecanismos utilizados em jogos empresariais são bem diferentes dos modelos tradicionais de aprendizagem, nos games quando já iniciados, se criam um ambiente imersivo, onde a tomada de decisão é que define tudo. Cada decisão do participante gera um impacto, o caminho que o participante irá percorrer é totalmente consequência de suas escolhas e está diretamente ligada à suas decisões escolhidas (CFA/RBA, 2019).

Existem games customizados capazes de medir o grau de proficiência e competência de cada jogador, existem também jogos capazes de medir a liderança, como aquela pessoa que tem facilidade em trabalhar em equipe, com a utilização dos games esses resultados são obtidos com facilidade e são mais certos do que se aplicar um questionário de autoavaliação. De forma

lúdica os games tendem a ser mais assertivos, mostrando como cada colaborador lida na vida real com suas atividades (CFA/RBA, 2019).

Um exemplo de jogos customizados que medem a proficiência e competência de cada participante são aqueles criados e customizados especificamente para a análise de perfil do jogador, tanto em atividades desenvolvidas individualmente, quanto para atividade desenvolvidas em grupo, deste modo gera um relatório e laudos, sendo possível observar as competências e capacidades de cada integrante envolvido no *game* (CFA/RBA, 2019).

Todo jogo empresarial bem aplicado gera laudos e relatórios, onde são definidos os pontos fortes e o que precisa ser desenvolvido, é possível medir o grau de conhecimento dos colaboradores, onde o treinamento pode ser otimizado e melhorado, podemos conceituar isto como ensino adaptativo. Com os jogos podemos aplicar a solução correta para cada situação. Com o diagnóstico elaborado podemos reduzir o tempo gasto e adaptar a formação de forma que se adeque com as necessidades, isso contribui para maior envolvimento dos jogadores e economia de recursos para a organização (CFA/RBA, 2019).

A I9Ação é uma das empresas pioneiras no desenvolvimento de jogos empresariais, a empresa tem diversos jogos prontos que podem ser customizados e adaptados pelos seus clientes de acordo com suas necessidades, as soluções que cada *game* oferece envolve o desenvolvimento de competências que vão desde comunicação, integração e até mesmo empreendedorismo e *teambuilding*. Segue abaixo alguns exemplos dos jogos empresariais desenvolvido pela organização I9Ação (CFA/RBA, 2019).

Figura 1 – A Sétima Pirâmide.

ASÉTIMA PIRÂMIDE

Sete pirâmides ocultas em diferentes partes do mundo guardam o segredo para restaurar uma rede de energia e interdependência global. Nesse *crowdgame* criado para grandes grupos, equipes de arqueólogos e exploradores devem provar sua visão sistêmica e sinergia: só assim será possível revelar a Sétima Pirâmide!

Duração: 4 horas

Participantes: 40 a 100 pessoas

Teambuilding • Motivação • Comunicação
• Interdependência • Visão Sistêmica

Fonte: CFA Conselho Federal de Administração, RBA Revista Brasileira de Administração, p. 53, 2019.

Jogos como a Sétima pirâmide pode ajudar, e muito, a engajar e estimular seus colaboradores, segundo seus criadores I9Ação foi desenvolvido para treinar e fortalecer as pessoas envolvidas com maior interação, trazendo mais eficiência. Este *game* é uma verdadeira aventura onde todos cooperam, onde se dá ênfase e coloca em prática competências como visão sistêmica, colaboração, empatia, flexibilidade, comunicação assertiva, relacionamento interpessoal, inteligência emocional, entre outras. Este jogo foi pensado com o objetivo de explorar a criatividade e o raciocínio lógico de cada jogador, a principal ideia que o *game* busca

passar é a importância de cada integrante envolvido no processo, como por exemplo em uma ferramenta de comunicação e integração, onde todos estão envolvidos igualmente para conquistar as mais diferentes metas (SEACERO, 2016).

Figura 2 – A Grande Escala.

A GRANDE ESCALADA

O Himalaia: o grande desafio que atrai exploradores de todo o mundo por toda a história. Cada empreendedor também é um aventureiro, um explorador de diferentes possibilidades.

Nesse game, você irá vivenciar os principais desafios de ser um empreendedor, desenvolvendo competências e ferramentas que permitirão chegar ao topo desta grande escalada.

Duração: 8 a 32 horas

Participantes: 12 a 28 pessoas

Empreendedorismo • Gestão • Propósito

Fonte: CFA Conselho Federal de Administração, RBA Revista Brasileira de Administração, p. 53, 2019.

O jogo empresarial A Grande Escala tem como principal objetivo dar a vivência lúdica o mais próximo possível da realidade para que o participante viva os desafios que um empreendedor enfrenta em seu dia a dia, com a finalidade de desenvolver competências empreendedoras, de gestão e de propósito, competências essas que ajudaram o jogador a chegar ao final desta grande escalada (I9AÇÃO, 2020).

Figura 3 – Madru.

MADRU

Nesta aventura celta, diferentes clãs devem descobrir como fazer a travessia do Vale Profundo para encontrar as riquezas trazidas pelos fenícios. Para cumprir essa missão, é preciso desvendar segredos, vencer desafios e desenvolver competências, como liderança e comunicação.

Duração: 4 a 12 horas

Participantes: 12 a 28 pessoas

Comunicação • Relacionamento • Cooperação • Integração • Teambuilding

Fonte: CFA Conselho Federal de Administração, RBA Revista Brasileira de Administração, p. 53, 2019.

No jogo empresarial Madru a comunicação e o trabalho em grupo é fundamental para concluir seu objetivo que é a travessia do vale profundo para encontrar as riquezas trazidas pelos fenícios. Este jogo ajuda a desenvolver competências como liderança e comunicação,

desenvolvendo e melhorando entre os participante o relacionamente, cooperação e integração dos envolvidos (I9AÇÃO, 2020).

Figura 4 – Orion.

ORION

O centro da Galáxia de Orion guarda uma poderosa antena, capaz de conectar todos os clientes do universo.

Para vencer essa missão, os participantes dividem-se em naves e devem explorar o espaço em busca de recursos, peças e informações, aprendendo a interagir e encantar clientes de diferentes espécies.

Duração: 4 a 8 horas	Participantes: 12 a 28 pessoas
----------------------	--------------------------------

Vendas • Atendimento • Relacionamento com clientes

Fonte: CFA Conselho Federal de Administração, RBA Revista Brasileira de Administração, p. 53, 2019.

O *game* (jogo) Orion tem como intuito melhorar dos participante o relacionamento com clientes, o atendimento e também capacitação em vendas, o centro de galáxia Orion tem uma poderosa antena que possibilitada a interação com todos os clientes do universo, os participantes dividem-se em naves com um objetivo em comum, a busca de recursos, peças e informações, ao desenvolver deste jogo lúdico os participantes aprendem a interagir e encantar seus clientes de diferentes perfis do universo (I9AÇÃO, 2020).

A aplicabilidade dos jogos empresarias é muito extensa e pode dar um engajamento positivo nos colaboradores de qualquer e toda organização. Onde novos colaboradores através de um jogo customizado pode conhecer a cultura da empresa, código de ética e treinamento *compliance*, uma vez o jogo criado a empresa pode aplicá-lo quando e onde desejar, o material pode ser atualizado de acordo com a necessidade, trazendo uma mecânica interessante que fica à disposição da organização por anos, levando isso em consideração qualquer investimento em um jogo empresarial customizado não sai caro, trazendo somente vantagens duradouras (CFA/RBA, 2019).

2.4 SEBRAE REFERÊNCIA NO EMPREENDEDORISMO E NO DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL

SEBRAE (Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas) é uma referência na utilização de ferramentas não convencionais de capacitação e treinamento de gestores e colaboradores de pequenos negócios de todo o país, utilizando mecanismos como os jogos empresarias, sua história começa bem antes dessa instituição com a atual marca que hoje conhecemos. O Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE) é uma entidade privada sem fins lucrativos, um agente de capacitação e de promoção do desenvolvimento, criado para dar apoio aos pequenos negócios de todo o Brasil (SEBRAE, 2020).

SEBRAE (Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas) trabalha com empreendimentos de micro e pequeno porte desde 1972 estimulando o empreendedorismo, promovendo a competitividade e sustentabilidade dos empreendimentos. Esta instituição sem fins lucrativos se tornou referência em todo território nacional quando se fala de empreendedorismo e sustentabilidade. Atuando em todo o país o SEBRAE (Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas) tem técnicos capacitados que prestam assessoria gerencial, com valiosas orientações. A instituição por meio de diversos cursos incentiva e colabora para que empresários se capacitem, em meio desses cursos de capacitação de gestores e colaboradores o SEBRAE (Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas) utiliza da ferramenta de jogos de empresa para aplicar alguns de seus conteúdos de treinamento e capacitação (SEBRAE, 2020).

SEBRAE (Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas) tem seu principal foco no estímulo do empreendedorismo e sustentabilidade de pequenos negócios no país, atuando em, educação empreendedora; capacitação dos empreendedores e empresários; articulação de políticas públicas que criem um ambiente legal mais favorável; acesso a novos mercados; acesso à tecnologia e inovação; orientação para o acesso aos serviços financeiros (SEBRAE, 2020).

O Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE) oferece cursos, seminários, consultorias, assistência técnica para pequenos negócios de quase todos os setores, como indústrias, comércio e serviços, agronegócio. O objetivo é aumentar a cooperação, a competitividade, a produtividade, a qualidade dos produtos e a acessibilidade aos mercados. Uma das maiores preocupações da instituição é a capacitação, onde o mesmo oferece vários cursos e treinamentos, visando tornar toda e qualquer pessoa empreendedora um empreendedor de sucesso (SEBRAE, 2020).

O Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE) utiliza de diversos jogos empresariais para aplicação de cursos, treinamentos e capacitação, dentre os diversos que o mesmo fazem o uso, são especificados a seguir dois exemplos utilizados pelo SEBRAE (Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas), o primeiro exemplo é o Empretec, onde engloba em sua metodologia os 10 comportamentos empreendedor dados pela ONU (Organização das Nações Unidas) que todo empreendedor deve desenvolver (SEBRAE, 2020).

O primeiro comportamento é A Busca de Oportunidade e Iniciativa, que dentro do jogo Empretec busca desenvolver a capacidade de se antecipar aos fatos e de criar novas oportunidades de negócio, com um novo produto ou serviço, SEBRAE deixa como afirmação que um empreendedor com essas características bem trabalhadas, age com proatividade, antecipando-se às situações, busca a possibilidade de expandir seus negócios, aproveita oportunidades incomuns para progredir (SEBRAE, 2020).

O segundo comportamento é a Persistência, que dentro do jogo Empretec busca desenvolver habilidades de enfrentar obstáculos com intuito de alcançar o sucesso. SEBRAE deixa como afirmação que um empreendedor com essas características bem trabalhadas, não desiste diante de obstáculos, reavalia e insiste ou muda seus planos para superar objetivos e esforça-se além da média para atingir seus objetivos (SEBRAE, 2020).

O terceiro comportamento é Correr Riscos Calculados, que dentro do jogo Empretec busca desenvolver a disposição de assumir desafios e assumi-los, SEBRAE deixa como afirmação que um empreendedor com essas características bem trabalhadas, procura e avalia

alternativas para tomar decisões, busca reduzir as chances de erro e aceita desafios moderados, com boas chances de sucesso (SEBRAE, 2020).

O quarto comportamento é a Exigência de Qualidade e Eficiência, que dentro do jogo Empretec busca desenvolver a disposição e inclinação para fazer sempre o melhor, SEBRAE deixa como afirmação que um empreendedor com essas características bem trabalhadas, melhora continuamente seu negócio ou seus produtos, satisfaz e excede as expectativas dos clientes e cria procedimentos para cumprir prazos e padrões de qualidade (SEBRAE, 2020).

O quinto comportamento é o Comprometimento, que dentro do jogo Empretec busca desenvolver sacrifício pessoal, colaboração com os funcionários e esmero com os clientes, SEBRAE deixa como afirmação que um empreendedor com essas características bem trabalhadas, traz para si mesmo as responsabilidades sobre sucesso e fracasso, atua em conjunto com a sua equipe para atingir os resultados e coloca o relacionamento com os clientes acima das necessidades de curto prazo (SEBRAE, 2020).

O sexto comportamento é a Busca de Informações, que dentro do jogo Empretec busca desenvolver a atualização constante de dados e informações sobre cliente, fornecedores, clientes, concorrentes e sobre seu próprio negócio, SEBRAE deixa como afirmação que um empreendedor com essas características bem trabalhadas, envolve-se pessoalmente na avaliação do seu mercado, investiga sempre como oferecer novos produtos e serviços e busca a orientação de especialistas para decidir (SEBRAE, 2020).

O sétimo comportamento é o Estabelecimento de Metas, que dentro do jogo Empretec busca desenvolver, compreender e estabelecer objetivos que sejam visíveis para a organização tanto em curto como em longo prazo, SEBRAE deixa como afirmação que um empreendedor com essas características bem trabalhadas, persegue objetivos desafiantes e importantes para si mesmo, tem clara visão de longo prazo e cria objetivos mensuráveis, com indicadores de resultado (SEBRAE, 2020).

O oitavo comportamento é o Planejamento e Monitoramento Sistemáticos, que dentro do jogo Empretec busca desenvolver, as tarefas organizacionais de forma objetiva, com prazos definidos, com intuito de ter os resultados medidos e avaliados, SEBRAE deixa como afirmação que um empreendedor com essas características bem trabalhadas, enfrenta grandes desafios, agindo por etapas, adequa rapidamente seus planos às mudanças e variáveis de mercado e acompanha os indicadores financeiros e os leva em consideração no momento de tomada de decisão (SEBRAE, 2020).

O nono comportamento é a Persuasão e Rede de Contatos, que dentro do jogo Empretec busca desenvolver, o uso de estratégia para influenciar e persuadir pessoas com o intuito de atingir os objetivos do negócio, SEBRAE deixa como afirmação que um empreendedor com essas características bem trabalhadas, cria estratégias para conseguir apoio para seus projetos, obtém apoio de pessoas chave para seus objetivos e desenvolve redes de contatos e constrói bons relacionamentos comerciais (SEBRAE, 2020).

O décimo comportamento é a Independência e Autoconfiança, que dentro do jogo Empretec busca desenvolver, a autonomia para agir e manter sempre a confiança no sucesso, SEBRAE deixa como afirmação que um empreendedor com essas características bem trabalhadas, confia em suas próprias opiniões mais do que nas dos outros, é otimista e determinado, mesmo diante da oposição e transmite confiança na sua própria capacidade (SEBRAE, 2020).

O segundo exemplo de jogo empresarial que o SEBRAE faz uso é o *Boot Camp*, este termo teve origem nos EUA (Estados Unidos da América) onde se conceituava os treinamentos militares de alta intensidade, podendo ser aplicado em diversas modalidades desde o mundo *fitness* até o mundo dos negócios. Este jogo tem como público alvo pessoas que desejam recomeçar ou mudar o modelo seu modelo de negócio com intuito de crescer no mercado competitivo e ter uma postura mais empreendedora. O *Boot Camp* tem como objetivo desenvolver as habilidades dos participantes criando um ambiente em que sejam capazes de desenvolver suas ideias e projetos desde a criação até a sua execução (SEBRAE, 2020).

O uso desta metodologia abordado nos dois exemplos citados para aplicação de conteúdo permite através da vivência, proporcionar ao participante a melhoria de seu desempenho empreendedor, trazendo maior segurança para suas tomadas de decisões, ampliando sua ótica de oportunidades, trazendo também o aumento de sucesso empresarial onde será reduzido significativamente suas chances de erro, pois os jogos empresariais permite essa simulação vivencial do meio organizacional (SEBRAE, 2020).

3 METODOLOGIA

Este artigo foi construído por meio de pesquisas bibliográficas qualitativa utilizando como procedimento metodológico uma análise de natureza exploratória, bibliográfica e documental, onde realizou-se uma revisão da literatura, centrando os conteúdos por meio de bases e concepções teóricas acerca do objeto de estudo, emergindo informações conexas às estruturas percorridas no decorrer do processo de investigação. O estudo transcorreu a partir de consultas e citações de teóricos especialistas no assunto, procurando, de modo descritivo, apresentar os seus principais entendimentos. Esta produção científica teve como âncora pesquisas bibliográficas qualitativas utilizando base de dados *Scientific Periodicals Electronic Library* (SPELL), Revista Brasileira de Administração (RBA) do Conselho Federal de Administração (CFA), *Scientific Electronic Library Online* (SciELO) e Google Acadêmico, utilizando artigos com nível de avaliação *Qualis/CAPES* de A1 a B3 como Critérios de exclusão e inclusão, de artigos filtrados de 2003 ao ano atual.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O mercado está em constante mutação e isso faz com que as empresas busquem meios para manterem-se firmes no mercado, a inovação é um dos meios que organizações usam para se sobressair. Inovação tem como significado o fazer uma modificação diferente e positiva dentro da organização, ou seja, trazer uma mudança, uma atitude, uma ideia, uma invenção que traga para empresa uma redução de custos, um maior aproveitamento dos recursos e entre outras vantagens.

Está modificação positiva para a empresa pode ser o empreendedorismo corporativo tem como propósito estimular os profissionais para que pensem como empreendedores, fazendo com que tenham mais comprometimento com o negócio. O atual nível de competitividade no mercado está cada vez mais crescente e as rápidas mudanças vêm como um meio para que empresas desenvolvam novos diferenciais.

Quando se fala em mudanças, inovação e renovação em uma empresa já existente o empreendedorismo corporativo vem para fazer a diferença podendo trazer um novo conceito para a organização e seus clientes. Com Jogos Empresariais ferramenta da administração que não é novidade, vem ganhando cada vez mais espaço no mercado, podemos facilmente identificar

colaboradores com potencial intraempreendedor dentro da organização, essa ferramenta vem para organizações que buscam uma estratégia inovadora no seu meio organizacional. Os jogos empresariais não servem somente para identificar empreendedores internos, mas, também é uma das ferramentas mais utilizadas por gestores para identificar perfis, fazer treinamentos e melhorias de habilidades de seus funcionários, garantindo assim um melhor aprendizado.

REFERÊNCIAS

- BOAS, E. P. V.; SANTOS, S. A. D. Empreendedorismo corporativo: estudo de casos múltiplos sobre as práticas promotoras em empresas atuantes no Brasil. **Revista de Administração**, v. 49, n. 2, p. 399-414, 2014.
- BULHÕES, D. M. S.; VASCONCELOS, A. B. L.; LEITE, E. Trabalhabilidade: o caminho para o empreendedorismo. **International Journal of Professional Business Review**, v. 1, n. 1, p. 30-39, 2016.
- CASSON, Mark. *The entrepreneur an economic theory*. 2nd ed. Cheltenham, UK: Edward Elgar Publishing Limited, 2003.
- CFA- CONSELHO FEDERAL DE ADMINISTRAÇÃO, **RBA-Revista Brasileira de Administração**. Ano 28 nº 129 março/abril, p. 50-53, 2019.
- CERRUCCI, E. L. CFA- Conselho Federal de Administração: Vídeo *Game* é Coisa Séria, **RBA-Revista Brasileira de Administração**. Ano 28 nº 129 março/abril, p. 50-53, 2019.
- COSTA, A. M.; CERICATO, D.; MELO, P. A. Empreendedorismo corporativo: uma nova estratégia para a inovação em organizações contemporâneas. **Revista de Negócios**, v. 12, n. 4, p. 32-43, 2007.
- CRUZ, Carlos Fernando. Os motivos que dificultam a ação empreendedora conforme o ciclo de vida das organizações. Um estudo de caso: pramp's lanchonete. Dissertação de Mestrado. **Universidade Federal de Santa Catarina Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção**. 2005.
- DOLABELA, Fernando. **Oficina do empreendedor**. 6. ed. São Paulo: Editora de Cultura, 1999.
- DORNELAS, José Carlos Assis. **Empreendedorismo corporativo: como ser empreendedor, inovar e se diferenciar em organizações estabelecidas**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2003.
- DORNELAS, José Carlos Assis. Empreendedorismo corporativo: Conceitos e aplicações. **REVISTA DE NEGÓCIOS**, v. 9, n. 2, 2004.
- FELIPE, E. S.; SANTOS, A. S. Empreendedorismo: Discussão Conceitual, Definições e um Panorama do Caso Brasileiro. **Desafio Online**, v. 5, n. 1, p. 44-67, 2017. caso de uma empresa de Tecnologia da Informação. **Revista ADM.MADE**, v. 17, n. 2, p. 49-65, 2013.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. Dicionário Eletrônico Aurélio Século XXI. Rio de Janeiro: Editora Nova Fronteira e Lexikon Informática, 1999. Versão 3.0. 1 CD-ROM.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. Novo Aurélio Século XXI: o dicionário da língua portuguesa. 3 ed. totalmente rev. e ampl. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1999.

FRANCO, M. M. S.; HASHIMOTO, M. Liderança empreendedora e práticas de Gestão de Pessoas: um estudo sobre a eficácia na promoção do empreendedorismo corporativo. **Revista de Empreendedorismo e Gestão de Pequenas Empresas**, v. 3, n. 3, p. 104-128, 2014.

GODINHO, M. T. Sucesso e Fracasso dos Jogos Empresariais. **Revista Reuna**, v. 1, n. 6, p. 28-37, 1998.

GREENLAW, P.W. and F.P. Wyman, 1973, *The Teaching Effectiveness of Games in Collegiate Business Courses*, **Simulation and Games**, 4, 259-294.

I9AÇÃO; In: I9Ação, **A Sétima Pirâmide, A Grande Escalada, Madru, Orion**, 2020. Disponível em: < <https://www.i9acao.com.br/justplay//>>. Acesso: 30/10/2020

KEYS, B. and J. WOLFE, 1990, *The Role of Management Games and Simulations in Education and Research*, **Journal of Management**, 16 (2), 307-336.

KRAKAUER, P. V. C; ALBUQUERQUE, L. G.; ALMEIDA, M. I. R. Estratégia de Empreendedorismo Corporativo em Pequenas e Médias Empresas Brasileiras: o Caso de uma Empresa de Tecnologia da Informação. **Revista ADM.MADE**, Rio de Janeiro, ano 13, v.17, n.1, p.49-65, 2013.

MIGUEZ, V. B.; LEZANA, A. G. R. Empreendedorismo e Inovação: A Evolução dos Fatores que Influenciam o Empreendedorismo Corporativo. NAVUS - **Revista de Gestão e Tecnologia**, v. 8, n. 2, p. 112-132, 2018.

MIYASHITA, R.; OLIVEIRA, L. F. V. S. M.; YOSHIKAWA, H. T. Y. Os jogos de empresas como instrumento de treinamento em logística empresarial. **UERJ – Revista Universidade do Estado do Rio de Janeiro**, 2015.

PISCOPO, M. R. Empreendedorismo corporativo e competitividade em empresas de base tecnológica. **Revista de Administração e Inovação**, v. 7, n. 1, art. 30, p. 127-141, 2010.

PRETTO, F.; FILARDI, F.; PRETTO, C. Jogos de Empresas: uma estratégia de motivação no processo de ensino e aprendizagem na teoria das organizações. **Revista Eletrônica Estratégia e Negócios**, Florianópolis, v. 3, n. 1, jan./jun. 2010.

RISCO. In: DICIO, **Dicionário Online de Português**. Porto: 7Graus, 2020. Disponível em: <<https://www.dicio.com.br/risco/>>. Acesso em: 2020.

RODRIGUES, D.; TEIXEIRA, R. As contribuições do empreendedorismo corporativo à implementação de estratégias. **Revista Ibero-Americana de Estratégia**, v. 14, n. 1, p. 60-75, 2015.

SANTOS, M. S.; ANDRADE, M. A. R.; ROMÃO, L. S.; GONÇALVES, M. A Teoria dos Jogos Empresariais como Estratégia de Ensino Aprendizagem nos Cursos de Administração de Empresas. **Revista Práxis**. Ano VI, nº 12, 2014.

SEACERO, F.; In: II9Ação, **A Sétima Pirâmide: como valorizar a harmonia e energia do seu Team Buiding**, 2016. Disponível em: <<https://www.i9acao.com.br/blogavatarh/a-setima-piramide-i9acao/>>. Acesso: 25/10/2020

SEBRAE; In: SEBRAE, **SEBRAE**. Disponível em: <<https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae>>. Acesso: 27 de Out. 2020.

WOLFE, J., 1985, *The Teaching Effectiveness of Games in Collegiate Business Courses, Simulation and Gaming*, 26 (3), 251-288.

INTERNACIONALIZAÇÃO DAS EMPRESAS BRASILEIRAS DE CONSTRUÇÃO PESADA

INTERNATIONALIZATION OF HEAVY CONSTRUCTION BRAZILIAN COMPANIES

Paulo de Matos Sardinha Pinto¹

Naiara Fabiola Pires da Silva²

Ítalo Brener de Carvalho³

RESUMO

Este trabalho investiga o processo de Internacionalização de Empresas Brasileiras, do setor de construção civil que atuam no ramo da construção pesada. Percebe-se que a maioria das empresas adotou essa estratégia para contornar a saturação do mercado da construção civil no Brasil identificando no mercado internacional uma oportunidade de obter lucro e um maior faturamento. Por meio de uma metodologia de estudo de caso e levantamento bibliográfico, por meio da investigação das publicações que referem-se as empresas: Mendes Junior que foi uma referência nesta estratégia empresas bem como Odebrecht, Queiroz Galvão e Andrade Gutierrez compreender a condução do processo de internacionalização. Apesar de enfrentarem algumas dificuldades por estarem atuando em mercados diferentes do brasileiro, de modo geral essas empresas conseguiram grande sucesso em suas empreitadas fora do país. Como resultado é possível dizer que em comum estas empresas adotaram estratégias de internacionalização como uma forma de integrar-se verticalmente, de diversificar, ao formar alianças estratégicas e implementar fusões e aquisições. Entretanto, aponta-se que houve um privilégio temporal que beneficiou a expansão internacional destas empresas, cenário que após a virada do milênio é bem diferente. Exemplo disto é o planejamento estratégico, independente das circunstâncias e dificuldades que venham a enfrentar no caminho, como foi o caso da Tigre. Ao final deste artigo são apresentadas premissas como possíveis hipóteses, que relacionam a escolha da entrada (internacionalização) em mercados que fortemente dependem do acesso a fatores de produção de baixo custo, como: matéria prima, mão de obra e tecnologia, gerando economia de escala.

Palavras-chave: Internacionalização. Empresas de Construção Pesada. Negócios Internacionais.

ABSTRATC

This work investigates the process of Internationalization of Brazilian Companies, from the civil construction sector that operate in the heavy construction sector. It is noticed that the majority of companies adopted this strategy to overcome the saturation of the civil construction market in Brazil, identifying in the international market an opportunity to obtain profit and a higher revenue. Through a methodology of case study and bibliographic survey,

¹ Graduado em Engenharia de Produção Cívil - Centro Federal de Educação Tecnológica de Minas Gerais – CEFETMG - paulomatos.sp16@gmail.com

² Graduada em Engenharia de Produção Cívil - Centro Federal de Educação Tecnológica de Minas Gerais – CEFETMG - na_fabiola_silva@hotmail.com

³ Doutor em Administração Estratégica e Mestre em Negócios Internacionais - Centro Federal de Educação Tecnológica de Minas Gerais – CEFETMG - e-mail: italobrener@cefetmg.br

through the investigation of publications that refer to companies: Mendes Junior who was a reference in this strategy companies as well as Odebrecht, Queiroz Galvão and Andrade Gutierrez understand the conduct of the process internationalization. Despite facing some difficulties because they are operating in markets other than Brazil, in general these companies have achieved great success in their ventures outside the country. As a result, it is possible to say that in common these companies adopted internationalization strategies as a way to integrate vertically, to diversify, by forming strategic alliances and implementing mergers and acquisitions. However, it is pointed out that there was a temporal privilege that benefited the international expansion of these companies, a scenario that after the turn of the millennium is quite different. An example of this is strategic planning, regardless of the circumstances and difficulties that they may encounter along the way, as was the case with Tigre. At the end of this article, premises are presented as possible hypotheses, which relate to the choice of entry (internationalization) in markets that strongly depend on access to low-cost production factors, such as: raw material, labor and technology, generating economies of scale. .

Key-words: Internationalization, Heavy Construction Companies, International Business

1 INTRODUÇÃO

O mundo atual é constituído por processos inter-relacionados, relação de dependência entre as economias, mesmo as grandes potências dependem da produção agrícola e manufatureira de países em desenvolvimento, assim como esses países dependem do setor de serviço e tecnologia procedente dos países desenvolvidos, evidenciando assim que os países possuem economias inter-relacionadas (DICKEN, 2010).

Segundo Cavusgil, Knight, Rieserberger (2010) globalização relaciona-se com uma macrotendência de intensa interconectividade econômica entre países. Tal fenômeno consentiu que empresas se internacionalizarem e aumentou de maneira substancial o volume e abundância de transações internacionais de bens, serviços e fluxos de capital.

Comércio e investimento internacional são formas convencionais de transações internacionais. O primeiro refere-se à troca de bens e serviços através de fronteiras nacionais, pode ser por meio de exportação, venda de bens e serviços ao exterior, ou importação, compra de bens e serviços de fornecedores situados no exterior. Já o segundo, refere-se à transferência de ativos para outro país ou aquisição deles nesse país. Tais ativos são caracterizados como um conjunto de capital, tecnologia, talento gerencial e infraestrutura manufatureira, designados assim, como fatores de produção. Um investimento externo essencial no âmbito dos negócios internacionais é o investimento direto estrangeiro (IDE) relacionado a uma estratégia de internacionalização em que a empresa estabelece uma presença física no exterior por meio da aquisição de ativos produtivos, como, capital, tecnologia, força de trabalho, terrenos, instalação industrial e equipamentos (CAVUSGIL, 2010).

2 INTERNACIONALIZAÇÃO DAS EMPRESAS E POTENCIAIS MERCADOS

Uma vez que a empresa decide se internacionalizar, a questão é definir para quais mercados ela deve voltar suas operações e dirigir seus esforços. Na disputa têm os países de economias avançadas, que são países caracterizados por elevada renda per capita, setores

industriais altamente competitivos e infraestrutura comercial bem desenvolvida. Também tem aqueles com economias em desenvolvimento, que representam as nações de baixa renda que ainda não se industrializam. Seja devido ao seu baixo poder aquisitivo e limitada atratividade as empresas estrangeiras, sua participação nos negócios internacionais é restrita. E por fim tem os mercados emergentes que são economias em desenvolvimento que estão progredindo bem para se tornarem economias avançadas. Localizadas em regiões como América Latina, Ásia e Leste Europeu, esses mercados estão se transformando em economias dirigidas pelo mercado ao flexibilizar as proteções comerciais e as políticas de investimento, privatizar empresas e formar blocos econômicos (CAVUSGIL, 2010).

A crescente necessidade de aumentar a competência técnica, aumentar participação nos mercados, contornar a saturação do mercado do país de origem ou até mesmo por já estar definido no planejamento estratégico da organização, muitas empresas estão decidindo expandir suas operações para outros países.

Na disputa têm os países de economias avançadas, que são países da era pós-industrial caracterizado por elevada renda per capita, setores industriais altamente competitivos e infraestrutura comercial bem desenvolvida. Consistem basicamente das sociedades da Europa Ocidental, Japão, Estados Unidos, Canadá, Austrália e Nova Zelândia. Também tem aqueles com economias em desenvolvimento, que representam as nações de baixa renda que ainda não se industrializam. Seja devido ao seu baixo poder aquisitivo e limitada atratividade as empresas estrangeiras, sua participação nos negócios internacionais é restrita.

E por fim tem os mercados emergentes que são economias em desenvolvimento que estão progredindo bem para se tornarem economias avançadas. Localizadas em regiões como América Latina, Ásia e Leste Europeu, esses mercados estão se transformando em economias dirigidas pelo mercado ao flexibilizar as proteções comerciais e as políticas de investimento, privatizar empresas e formar blocos econômicos (CAVUSGIL, 2014).

Diante deste dilema de optar por qual região começar o processo de expansão das atividades, os mercados emergentes muitas vezes são os destinos mais escolhidos no processo de internacionalização das grandes empresas, pois estes são mercados promissores de exportação de bens e serviços e estes locais também constituem bases ideais de estabelecimento de atividades manufatureira. Além disso, nestes mercados o baixo custo de mão de obra fez que esses países se tornassem grandes fornecedores de uma variedade de manufaturas ao restante do mundo; e outro fator importante é a possibilidade de ser pioneira na prestação de determinado serviço ou produto, visto que nestes locais a concorrência não será acirrada como em países desenvolvidos que tem a presença de inúmeras companhias que são referências em seus mercados e possuem um grande Know How.

3 DIFICULDADE E RISCOS NO PROCESSO DE INTERNACIONALIZAÇÃO

Empresas que decidem pela estratégia de internacionalização estão sujeitas a alguns riscos, apesar de aspectos como a globalização e integração entre as economias já demonstrar estágios avançados ainda existem barreiras como o risco intercultural, que se trata do choque cultural entre os países envolvidos na transação econômica, diferenças essas que podem ser culturais e comportamentais. Também tem o risco do país que se refere ao risco que o país hospedeiro irá oferecer a outra empresa em termos operacionais e de lucratividade, uma vez que este país pode ter um cenário político delicado, pode estar em situação de guerra ou de

instabilidade econômica. E por fim temos o risco cambial, que são as taxas de variação que a moeda deste país terá e o risco comercial de fracasso, visto que a empresa pode ter prejuízo resultante de estratégias e de mal planejamento estratégico e econômico (CAVUSGIL, 2010).

Além disso, a desigualdade entre os países também é um fator que deve ser levado em conta, dessa maneira a teoria da “Distância Psíquica e a Interação Comprador-Vendedor” de Hallen e Wiedersheim Paul é pertinente ainda no ano de 2019. E pelos índices de desenvolvimento humano IDH apresentação pelo Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento PNDU, países como Noruega de IDH 0,944 se contrapõe no cenário global frente a países como Níger de IDH 0,348. Estudar as diferenças culturais é um aspecto de suma importância para compreender a conformação que envolvem as motivações de compra, padrões de comportamento e costumes (MINERVINI, 2008). Assim, mais importante que o processo de aculturação, que é adaptar-se a novas culturas, é de suma importância compreender a cultura para ter a capacidade de socializar, “entendermos a cultura como um conjunto de normas adquiridas, fundamentadas em atitudes, valores e percepções, no contexto de uma determinada sociedade” (MINERVINI, 2008, p. 71).

Segundo Minervini o desafio de cruzar fronteiras nacionais muitos negócios internacionais não se concretizam devido o desconhecimento das culturas envolvidas entre as partes, assim é o risco intelectual, desconhecer os ambientes culturais. Estudar as diferenças de costumes é um aspecto de suma importância para compreender a conformação que envolvem as motivações de compra, padrões de comportamento e costumes. Assim, mais importante que o processo de aculturação, que é adaptar-se a novas culturas, é de suma importância compreender a cultura para ter a capacidade de socializar, “entendermos a cultura como um conjunto de normas adquiridas, fundamentadas em atitudes, valores e percepções, no contexto de uma determinada sociedade” (MINERVINI, 2008, p. 71).

Segundo Cavusgil (2010) a cultura nas relações internacionais se divide em três níveis, cultura nacional, profissional e corporativa. A cultura profissional se refere ao nível de relações entre os indivíduos dentro da sua corporação, aumentando à medida que as pessoas se relacionam cada vez mais. Já a cultura nacional refere-se às características envolvidas nos costumes e comportamento de uma nação. Gestores orientados a negócios tendem a concentrar-se na realização das tarefas de maneira rápida, com uma abordagem impessoal, na contramão a esse comportamento existem aqueles gestores orientados ao relacionamento, cujo colocam mais ênfase nas associações com as pessoas.

Dessa forma, compreender que as pessoas são diferentes é um grande avanço para obter-se êxito nas negociações internacionais, pesquisas apontam que cinquenta por cento de sucessos ou fracassos dos negócios internacionais se devem a não compreensão das diferenças culturais. Diferenças essas que vão além quando se tratam de percepções temporais, no oriente, por exemplo, países com histórias milenares como China e Japão o tempo é visto com uma dimensão diferente, o que poderia ser para um ocidental muito tempo para os orientais torna-se apenas uma fração (MINERVINI, 2008).

Já o antropólogo holandês Geert Hofstede contempla cinco dimensões culturais baseadas em seu estudo empírico com 116.000 funcionários da IBM em vários países sobre características culturais de uma nação, São eles: individualismo versus coletivismo, distanciamento do poder, aversão contra incertezas, masculinidade versus feminilidade e orientação de longo prazo versus de curto prazo. Exemplos que corroboram com as dimensões de Hofstede são, segundo Minervini (2008) os chineses tendem prevalecer as relações pessoais frente às jurídicas além de negociarem sempre em grupo, valorizando assim o coletivismo.

A exemplo temos metáforas culturais que se relaciona a tradição ou instituição característica que está fortemente relacionada a uma sociedade em particular. Já os estereótipos relacionam-se a generalizações sobre nações que podem ou não serem verídicos, desconsiderando-se assim as diferenças. Para se obter sucesso no ambiente intercultural é de suma importância identificar situações que requerem sua percepção cultural para que haja uma interação eficaz com pessoas de outras culturas. Não fazer juízo de valor sobre outras culturas. Além de aprender a dar diversas interpretações ao comportamento de um estrangeiro (CAVUSGIL, 2010).

Entretanto, ao optar por expandir suas operações para um mercado emergente alguns fatores e riscos do negócio devem ser levados em consideração, para estimar a real demanda desses mercados. Para ser feita uma análise realista desse cenário devem ser levadas em conta aspectos como renda per capita, tamanho e taxa de crescimento da classe média e formar um amplo conjunto de indicadores como o Índice de Potencial de Mercado Emergente. Além disso, os mercados emergentes impõem vários riscos como instabilidade política, estruturas jurídicas e institucional inadequada, falta de transparência e proteção falha aos ativos de propriedade intelectual, estão entre os fatores que tornam o investimento nestes países mais arriscados e aumentam o custo de fazer negócios nesses (CAVUSGIL, 2010).

Outro grande problema é em relação a predominância de conglomerados, grandes e diversificados negócios de controle familiar - essas empresas dominam suas economias e constituem rivais de peso - dominando muitas vezes a massa de consumidores daquela nação (CAVUSGIL, 2010).

4 INTERNACIONALIZAÇÃO DE EMPRESAS BRASILEIRAS

Segundo o Instituto de Pesquisas Econômica Aplicada - IPEA 2012 O desafio das as empresas que se internacionalizam, muitas vezes encontram barreiras à entrada nos mercados externos. Segundo o Ipea, 2012, barreiras como (1) assimetrias de informação e (2) escassez de recursos financeiros, que podem dificultar sua situação no exterior. Além disso, a importância de definir para quais mercados elas devem voltar suas operações e dirigir seus esforços.

Os dois elementos citados acima são amenizados ou eliminados por meio de bancos de desenvolvimento (a exemplo do Banco Nacional de Desenvolvimento Social - BNDES). Este banco implementa medidas como: linhas de crédito especiais voltadas para empresas que atuam em obras de infraestrutura, garantias e seguros em operações de internacionalização estratégicas para o país. Oferecem também serviços de assessoramento e fornecimento de informações. O BNDES por meio do fomento e do investimento possui papel central no apoio às empresas que buscam o mercado externo [IPEA (2012)].

5 ESTRATÉGIAS E ANÁLISE DE MERCADOS INTERNACIONAIS

A estratégia no contexto internacional consiste em um plano para a organização posicionar-se de forma positiva em relação a seus concorrentes e configurar suas atividades de valor agregado em escala global, uma vez que percebe oportunidades de vender, instalar fábricas, obter insumo de custo inferior ou qualidade superior e fazer acordos colaborativos com parceiros no exterior que deem sustentação às metas da empresa focal. Essas

oportunidades neste mercado global ajudam a empresa a melhorar seu desempenho, geralmente além do que poderia alcançar no mercado doméstico (CAVUSGIL, 2010).

A companhia pode optar por adotar uma estratégia global ou até mesmo, uma estratégia multi-doméstica. Entretanto, é importante ter em mente que a estratégia global também visa integrar os principais objetivos, políticas e sequências de ações em um todo coeso, primariamente destinado ao mercado global. Já a estratégia multi doméstica constitui um enfoque mais comprometido, enfatizando a entrada via IDE, mas em que os gestores reconhecem e salientam as diferenças entre os mercados nacionais. Eles tratam cada mercado em bases independentes, com pouca integração transnacional das iniciativas corporativas (CAVUSGIL, 2010).

Após definida a estratégia com a qual irá trabalhar também é importante definir qual será a estrutura organizacional mais interessante para alcançar os resultados esperados. Na estrutura descentralizada, a divisão por área geográfica é um plano organizacional em que o controle e a tomada de decisões são descentralizados ao nível de cada região geográfica, com responsáveis pelas operações regionais. Já na estrutura centralizada, a divisão é feita por produto, ou seja, consiste em um arranjo no qual o processo decisório e a administração das operações internacionais são organizados por linha de produto (CAVUSGIL, 2010).

Segundo Cavusgil, há quatro estruturas organizacionais características de internacionalização de uma empresa: departamento/ divisão internacional de exportações, estrutura descentralizada, estrutura centralizada e estrutura matricial global. A estrutura matricial global é a que mais está associada à estratégia global pois esta constitui um arranjo que combina as estruturas de região geográfica, produto e fundações como forma de alavancar os benefícios de uma estratégia puramente global e maximizar a aprendizagem global, sem deixar de lado a responsividade às necessidades locais (CAVUSGIL, 2010).

Segundo Cavusgil, uma vez identificada a oportunidade global deve ser feita uma avaliação das oportunidades deste mercado, as principais tarefas são (1) analisar o preparo organizacional para a internacionalização, significa que a empresa deve avaliar de maneira formal o seu nível de preparo para a internacionalização, uma análise interna, assemelhada a uma análise SWOT. (2) avaliar a adequação de produtos e serviços da empresa para os mercados externos, significa avaliar o grau de adaptação de produtos e serviços aos mercados externos. (3) classificar países para identificar mercados-alvos, significa identificar os potenciais de cada país alvo. Se uma empresa deseja investir, exportar ou importar. A exemplo, empresas que buscam suprir-se de fornecedores estrangeiros necessitam identificar onde estão localizados os mais competentes deles. (4) avaliar o potencial de mercado setorial, significa que após identificar países potenciais e chegar a um número reduzido, deve-se realizar uma análise criteriosa de cada um deles em um nível setorial de mercado. (5) selecionar parceiros de negócios no exterior, significa selecionar intermediários de canal de distribuição, facilitadores, fornecedor e parceiros colaborativos, como em joint ventures, licenciamentos e franquias. Posteriormente a seleção de mercado a empresa deve decidir sobre o tipo de parceiro necessário para seu negócio no mercado externo. (6) estimar o potencial de vendas da empresa, significa estimar a participação em vendas anuais da empresa no setor em que ela ocupa no mercado estrangeiro (CAVUSGIL, 2010).

Os funcionários que ocupam cargos estratégicos executam o suprimento, a alocação de recursos, a participação de mercado e as ações competitivas em escala global. Eles também são responsáveis por definir a estrutura de integração responsividade (IR) reduz os imperativos administrativos a duas necessidades básicas: a necessidade de integração global das atividades da cadeia de valor e a necessidade por responsividade local. A responsividade local refere-se ao atendimento das necessidades específicas dos consumidores de cada

anfitrião. Já a integração global refere-se à coordenação das atividades da cadeia de valor de uma empresa dentre os países, para atingir eficiência, sinergia e fertilização cruzada em nível mundial, tirando o máximo de proveito das similaridades entre eles (CAVUSGIL, 2010).

O principal desafio está em decidir o grau de responsividade local que uma empresa deve ter em comparação com até onde deve ir para integrar seus negócios mundiais. Uma decisão importante e que também tem grande impacto sob o sucesso da operação é decidir de que forma irá começar a expandir suas operações, podendo ser por meio de exportação, investimento direto estrangeiro e *global sourcing*. Para a entrada por investimento direto estrangeiro, os pesquisadores normalmente levam em consideração as seguintes variáveis: perspectivas de crescimento no longo prazo, custo de fazer negócios, risco país, cenário competitivo e incentivos governamentais. Já para a entrada por meio de *global sourcing* são levados em conta fatores como: estrutura financeira, habilidades e disponibilidade de pessoal (mão de obra e fornecedores), cenário de negócios. Além disso, os gestores também precisam levar em consideração questões que surgem quando conduzem uma análise formal do preparo organizacional para a internacionalização, como primeira tarefa eles devem avaliar o preparo da empresa para a internacionalização (CAVUSGIL, 2010).

Independente do setor de atuação da empresa, quando se decide iniciar adotar a estratégia de expansão do negócio para o exterior é crucial conduzir uma análise profunda sobre os potenciais países alvos. Nesta análise é importante ter em mente que os melhores mercados são aqueles de grande porte e rápido crescimento. Após separar uma lista com potenciais mercados-alvo, o próximo passo é conduzir uma análise profunda de cada país selecionado, até mesmo para examinar os indicadores de perspectiva setorial de mercado. Esse potencial se refere a uma estimativa da expectativa de vendas para todas as empresas em determinado setor, por um período de tempo pré estabelecido (CAVUSGIL, 2010).

Com isso, a natureza da informação necessária à classificação de países varia por tipo de produto e setor. Há dois métodos básicos para classificar mercados: eliminação gradual e indexação para classificação. Dentre os métodos de avaliação do potencial de mercado setorial esta análise simples de tendências e monitoramento dos principais indicadores setoriais, monitoramento dos principais concorrentes, acompanhamento dos principais clientes pelo mundo, aproveitamento das redes de relacionamento dos fornecedores e participação em feiras comerciais internacionais (CAVUSGIL, 2010).

Algumas companhias usam o método de indexação para fazer esta classificação e ajudar neste processo de decisão que é crucial para o sucesso desta no novo mercado. O método de indexação e classificação consiste em atribuição de pontos aos países por sua atratividade geral de mercado baseado em indicadores e seus respectivos pesos, o método desenvolvido por Cavusgil, Indicadores de Potencial de Mercado Emergente (EMP). As variáveis avaliadas são, infraestrutura comercial, liberdade econômica, receptividade do mercado e risco-país (CAVUSGIL, 2010).

Uma boa ferramenta para fazer este estudo seria por meio de uma análise SWOT (como uma análise de forças, fraquezas, oportunidades e ameaças), avaliam-se os pontos fortes e fracos da empresa em relação a sua capacitação para os negócios internacionais. Também se analisa o cenário comercial externo por meio de pesquisa formal sobre as oportunidades e ameaças existentes. O objetivo da análise SWOT é avaliar o preparo para a internacionalização e identificar quais recursos a empresa possui e seu nível de adequação ao sucesso das operações internacionais (CAVUSGIL, 2010).

Após esta etapa é importante que a empresa faça um estudo de quais são as principais características de produtos ou serviços que apresentam as melhores perspectivas de venda nos

mercados estrangeiros. Os produtos e serviços que apresentam boas perspectivas nos mercados estrangeiros são aqueles que vendem bem no mercado doméstico atendendo necessidade universais como exemplo, higiene pessoal. Além disso, se destacam, produtos que suprem uma necessidade não atendida no mercado estrangeiro ou uma nova necessidade (CAVUSGIL, 2010).

Para auxiliar no processo neste processo de decisão pode-se usar a avaliação do potencial de mercado setorial que levam em consideração dados que relatam direta ou indiretamente, níveis de vendas e produção industrial, assim como o volume de importações e exportações de um determinado setor de interesse. Como fonte útil de informações tem-se o *National Trade Data Base* (NTDB) do departamento de comércio dos Estados Unidos no qual se encontram dados como, dez maiores mercados nacional para setores econômico específico, análise do cenário econômico do país, análise potencial de mercado para determinados setores, cobertura de tópicos específicos de países e produtos de forma a informar os mercados próximos ao país (CAVUSGIL, 2010).

Para determinar o potencial de vendas que a empresa terá no novo mercado são levados em consideração fatores como, (1) pesquisa de intermediários e usuários finais, (2) auditorias comerciais, (3) avaliação da concorrência, (4) obtenção de estimativas dos parceiros locais, (5) ações de marketing limitadas para testar o mercado, (6) analogias e (7) indicadores representativos (CAVUSGIL, 2010).

Empresas que almejam fazer negócios nos mercados emergentes devem adaptar suas estratégias e táticas às condições específicas desses mercados, uma vez que esses países estão preparados para o global sourcing e como destinos de investimentos diretos (CAVUSGIL, 2010).

Uma estratégia utilizada por muitas empresas é iniciar o processo de entrada nestes mercados através da parceria com os conglomerados locais. Outra estratégia é adotar uma posição de responsabilidade social corporativa engajando-se em atividades que fomentam desenvolvimento econômico de um mercado emergente. As empresas podem atender as nações de baixa renda com bens e serviços baratos e customizados, além de envolvimento comunitário através de financiamentos e participação para fomentar a economia, cultura e ajudar pequenos empreendedores. Por fim, percebemos que os mercados emergentes são promissores, principalmente quando se trata da primeira experiência internacional que uma empresa terá, pois neste mercado ela conseguirá desenvolver sua competência técnica e também terá a oportunidade de ser pioneiro em um setor podendo até se tornar referência mundial posteriormente e assim expandir seus negócios para outro mercados (CAVUSGIL, 2010).

6 EMPRESAS BRASILEIRAS DE REFERÊNCIA NO PROCESSO DE INTERNACIONALIZAÇÃO

Algumas empresas brasileiras, como Petrobras, Weg, Natura, Tigre e Companhia Vale do Rio Doce (CVRD) passaram pelo processo de internacionalização tendo conhecimento e sabendo lidar com as barreiras impostas durante o processo, conseguiram resultados satisfatórios nesta nova empreitada. Diversos fatores estão na origem do processo de internacionalização dessas empresas, como a necessidade de manter taxas de crescimento contínuas no contexto de saturação do mercado doméstico, após atingirem a liderança no mercado doméstico e esgotar outras formas de crescimento neste mercado. Para outras

empresas, a estratégia de internacionalização partiu de uma visão mais proativa e de longo prazo que já fazia parte do seu planejamento estratégico desde o início de suas operações. E muitas outras decidem se internacionalizar para buscarem aprendizagem e aquisição de competências para operar fora do país de origem (TANURE; CYRINO; PENIDO, 2007).

As vantagens competitivas desenvolvidas dentro do mercado de origem das empresas sustentam a sua internacionalização. Empresas como SADIA e Companhia Vale do Rio Doce (CVRD), agronegócio e mineração adotaram estratégias exportadoras com apoio das subsidiárias comerciais para permitir um melhor atendimento aos clientes. O maior desafio das multinacionais brasileiras é replicar suas vantagens competitivas adquiridas no Brasil no exterior e adaptar a diferentes contextos sociais. Esse desafio se torna maior quando a sua vantagem competitiva se baseia no acesso privilegiado a determinados fatores de produção. Algumas vantagens competitivas são facilmente transferíveis e outras dificilmente conseguem. Como exemplo temos, acesso privilegiado a fatores (matérias-primas e mão de obra) é dominante para o sucesso competitivo. Já a marca no Brasil, integração vertical e a base local de clientes é dificilmente transferida para outros mercados externos. Aquelas que têm potenciais de transferência são tecnologia de produto, gestão de marketing, excelência em processos, gestão das operações, base global de clientes e por fim logística e gestão da cadeia. Algumas vantagens são caracterizadas como novas, sendo elas, capacidade de inovação, capacidade dinâmica de aprendizagem e competência empreendedora (TANURE; CYRINO; PENIDO, 2007).

Os recursos humanos das multinacionais brasileiras também são internacionalizados e esse se torna um grande desafio para elas, pois o *mindset* etnocêntrico são quem predominam nas empresas, pessoas que tem o país de origem como a grande referência para o gerenciamento das operações internacionais. Já o perfil *mindset* policêntrico ou regiocêntrico consideram a cultura e as práticas dos países em que atuam como referência para o gerenciamento das operações internacionais. Por fim o *mindset* global foca na criação de redes globais para seguir uma estratégia transnacional, com habilidade de observar o mundo a partir de uma perspectiva ampla e transcultural. As multinacionais brasileiras iniciaram sua internacionalização tardia se comparado a países vizinhos e as escolhas foram por país de proximidade psíquica. A excessiva verticalização a montante torna difícil a replicação do modelo de negócio em países estrangeiros. Além de predominar nas empresas brasileiras o *mindset* etnocêntrico (TANURE; CYRINO; PENIDO, 2007).

7 PROCESSO DE INTERNACIONALIZAÇÃO DAS EMPRESAS BRASILEIRAS DE CONSTRUÇÃO PESADA

Diante dos riscos de expandir para países emergentes uma alternativa seria entrar em um setor no qual o governo seja o maior cliente, uma vez que os governos são grandes compradores de serviços. Mas vender para um órgão governamental implica submeter-se a um Tender, uma requisição formal de propostas de fornecedores para um determinado projeto, tendo muitas vezes que oferecer o seu produto por um baixo preço em relação ao cobrado no mercado particular (CAVUSGIL, 2010).

No cenário brasileiro o setor da construção civil é apresentado como uns dos pioneiros em investimento no exterior, ao lado de instituições financeiras e a companhia Petrobras, das quais fazem parte da primeira fase de investimento no exterior ocorrida entre os anos 60 até 1982 (IGLESIAS e MOTTA VIEGA, 2002 apud SCHERER, 2007)

A construtora Mendes Junior foi a pioneira neste processo de internacionalização das construtoras brasileiras e conseguiu resultados satisfatórios em suas empreitadas no exterior. Com isso, movidas pelo sucesso e representatividade da Mendes Junior no cenário internacional, muitas construtoras brasileiras viram nesses mercados uma nova e promissora oportunidade de negócios (CAMPOS, 2008).

A exemplo a empresa Construtora Norberto Odebrecht que ocupa uma posição de destaque no cenário nacional e internacional em seu segmento de construção de obras pesadas. Marcada pelo seu notório desenvolvimento e crescimento de suas operações e forte participação no mercado internacional. Sua internacionalização se deveu ao saturamento do mercado doméstico, mais precisamente o esgotamento do “milagre brasileiro”, marcado por oportunidade de investimentos em infraestrutura na década de 1970, que promoveu a precipitada redução de oportunidade de negócio no Brasil (SCHERER, 2007).

A estratégia adotada pela Odebrecht foi a diversificação e internacionalização de seus negócios. Ao diversificar, a companhia optou investir no setor petroquímico, criaram a Odebrecht Perfurações Ltda responsável pela perfuração de poços de petróleo, além de adquirir um terço do capital da Companhia Petroquímica Camaçari (CPC), primeiro investimento no setor. Já no que compete a internacionalização a entrada da Odebrecht no mercado estrangeiro, realizou-se no ano de 1979 no Peru, América do Sul, com a construção da Hidrelétrica Charcani V, na região de Arequipa, bem com obras de desvio do Rio Mau Le para Hidrelétrica Colbún Machicura no Chile (ODEBRECHT, 2019). Um fator crucial que colaborou para o sucesso da Odebrecht no cenário internacional, foi a estratégia Transnacional que a companhia adotou durante este processo (RODRIGUES; SIMEONI, 2003)

A estratégia transnacional trata-se da negociação entre integração internacional e responsividade local que pode ser substituída por uma estratégia transnacional, que explora vantagem de ambas. Com a empresa transnacional, a empresa esforça-se para ser mais responsiva às necessidades locais sem deixar de reter máxima eficiência global e destacar a aprendizagem global e a transferência de conhecimentos. Essa estratégia envolve a combinação dos principais atributos tanto das estratégias multidomésticas quanto das globais ao mesmo tempo em que se minimizem desvantagens (CAVUSGIL, 2010).

Segundo Rodrigues e Simeoni, pode-se dizer que a estratégia Transnacional foi adotada pela Odebrecht, pois para conseguir expandir para mercados tão diferentes entre si a companhia precisou adotar um estilo de controle e gestão que fosse familiar e confortável, no qual a busca pela simplicidade resultou em maior sofisticação e flexibilidade organizacional (RODRIGUES; SIMEONI, 2003).

Como exemplo da Odebrecht, a empresa conseguiu transferir vantagens competitivas gerenciais em suas obras no exterior uma vez que a execução de grandes projetos envolve subempreiteiras, diversos fornecedores, projetista, milhares de trabalhadores e milhões gastos em materiais, equipamento e serviços. A qualidade das etapas de planejamento, desenvolvimento de projeto e coordenação torna a companhia competitiva. Além da capacidade de trabalhar com contratos do tipo *turn key* (empreitada global), o qual exige da empresa um nível mais elevado de qualificação. Sendo essas suas vantagens competitivas em um cenário global. Devido ao seu sucesso no cenário Internacional a empresa conseguiu entrar no *ranking* anua, de 2006, da ENR (*Engineering New Record*) relativo às maiores empresas de construção que atuam no mercado internacional, este *ranking* é elaborado tendo como base os rendimentos gerados fora do país de origem da empresa em questão. No *ranking* de 2006, apenas 3 empresas brasileiras estavam nessa lista e dessas, a Odebrecht ocupava a 21ª posição (SCHERER, 2007).

A construtora Odebrecht em 1988 volta sua estratégia de internacionalização para o que ela chama de “primeiro mundo”, países desenvolvidos, como exemplo, temos sua entrada em Portugal através da aquisição da construtora José Bento Pedroso & Filhos. Posteriormente em 1991 inicia-se sua atuação nos Estados Unidos, sendo a primeira empreiteira brasileira a vencer uma licitação e realizar uma obra pública no país, seu projeto foi o Metromover, veículo sob trilhos. No mesmo ano já na Inglaterra a empresa adquire a SLP Engineering, companhia especializada na construção de plataformas de petróleo (ODEBRECHT, 2019).

Outro exemplo relevante foi o da Queiroz Galvão que iniciou suas operações internacionais em 1984 com algumas obras na América do Sul, processo esse que pode ser considerado tardio se compararmos com o processo de internacionalização de outras empresas do setor (SCHERER, 2007). Da Tabela 1 percebe-se o número inferior de projetos da empreiteira Queiroz Galvão no período compreendido entre 1985 a 2002, devido a sua internacionalização tardia em comparação com Odebrecht, Andrade Gutierrez e Mendes Júnior (GONÇALVES, 2017),

Tendo como base o sucesso que outras empreiteiras tiveram com essa estratégia, a companhia também optou por iniciar seu processo de expansão para o exterior. Seja por estar buscando (1) reconhecimento; (2) desenvolver expertise; (3) obter resultados financeiros positivos; (4) oportunidade de legitimar às operações de uma empresa mais do que melhorar o desempenho; (5) Facilitar as transações com outras organizações; (6) atrair profissionais de carreira; (7) ser reconhecida como legítima e de boa reputação e (8) para adaptar-se a categorias administrativas que definem elegibilidade para recursos públicos e privados e contratos (SCHERER, 2007).

Tabela 1 - Internacionalização das empreiteiras brasileiras, número de projetos das principais empreiteiras e em períodos selecionados: 1969-2012

1969-1984				1985-2002			
Empreiteira	Projetos	Distr. %	Distr. acum. %	Empreiteira	Projetos	Distr. %	Distr. acum. %
Mendes Júnior	21	35,0	35,0	Andrade Gutierrez	60	35,7	35,7
Ecisa	4	6,7	41,7	Odebrecht	50	29,8	65,5
Odebrecht	4	6,7	48,3	CBPO	14	8,3	73,8
Rabello	4	6,7	55,0	Mendes Júnior	10	6,0	79,8
Affonseca	3	5,0	60,0	Tenenge (NO)	8	4,8	84,5
Andrade Gutierrez	2	3,3	63,3	BPC (NO)	6	3,6	88,1
Beter	2	3,3	66,7	Queiroz Galvão	6	3,6	91,7
CBPO	2	3,3	70,0	Sade Vigesa	4	2,4	94,0
Concisa	2	3,3	73,3	Consórcios	2	1,2	95,2
Esusa	2	3,3	76,7	Ecel	2	1,2	96,4
Subtotal	46	76,7			162	96,4	
Total	60				168		

2003-2012				1969-2012			
Empreiteira	Projetos	Distr. %	Distr. acum. %	Empreiteira	Projetos	Distr. %	Distr. acum. %
Odebrecht	94	53,4	53,4	Odebrecht	148	36,6	36,6
Camargo Corrêa	22	12,5	65,9	Andrade Gutierrez	79	19,6	56,2
Andrade Gutierrez	17	9,7	75,6	Mendes Júnior	36	8,9	65,1
Queiroz Galvão	13	7,4	83,0	Camargo Corrêa	23	5,7	70,8
Mendes Júnior	5	2,8	85,8	Queiroz Galvão	20	5,0	75,7
Engevix	5	2,8	88,6	CBPO	16	4,0	79,7
Não identificada	5	2,8	91,5	Tenenge (NO)	8	2,0	81,7
MRV	3	1,7	93,2	BPC (NO)	6	1,5	83,2
ARG	2	1,1	94,3	Engevix	5	1,2	84,4
Método	2	1,1	95,5	Não identificada	5	1,2	85,6
Subtotal	168	95,5			346	85,6	
Total	176				404		

Fonte: Gonçalves (2017)

Sendo assim, antes da Queiroz Galvão expandir suas atividades para o exterior fizeram um rígido estudo para analisar as tendências de macro contexto do país de interesse, esses estudos foram importantes para obterem informações atualizadas relativas à cultura, costumes, legislação, clientes potenciais. Após estes estudos, era elaborado um ranking de interesse dos países, considerando aspectos como (1) risco político, (2) indicadores do Banco Mundial, (3) planejamento do país quanto a infraestrutura e (4) linhas de financiamento (SCHERER, 2007).

Entretanto, mesmo com toda essa preparação e estudo prévio sobre a oportunidade, a Queiroz Galvão, enfrentaram alguns problemas em suas primeiras experiências internacionais e até mesmo atuou, por um período, com prejuízo quanto à suas operações. Em sua primeira empreitada fora do Brasil ela ficou responsável pela construção de uma barragem no Uruguai e o projeto como um todo foi um fracasso, pois a empresa ainda não tinha expertise e qualidade técnica para pegar um projeto desta magnitude em outro país, sem falar de outro erro crucial, que foi considerar que atuar neste novo mercado seria da mesma forma que no Brasil e assim a empresa não adaptou suas técnicas e o projeto ao país, população e circunstâncias do local. Como resultado desta experiência negativa, a Queiroz Galvão suspendeu sua atuação no exterior pelos anos seguintes e só voltou a focar neste mercado anos depois, após adquirir mais expertise e *know how* sobre o seu setor e depois de fazer uma análise aprofundada sobre os seus mercados e países de interesse (SCHERER, 2007).

Em 1994, por meio de uma gestão que privilegia a segurança e estabilidade a empresa retorna ao cenário internacional. Desta vez assumindo um grande desafio na construção de uma rodovia de 430 km na Bolívia, a obra de maior dimensão já executada pela empresa no exterior. Esta obra de grande magnitude a princípio foi um problema para a companhia, porque normalmente o governo Boliviano dividia a rodovia em trechos e cada construtora diferente assumia a construção de um desses trechos, mas dessa vez toda a extensão foi entregue a uma única construtora. Tendo em mente este modelo que o governo Boliviano usava, a Queiroz Galvão tentou dividir a rodovia em trechos durante o projeto e cada parcela foi entregue a uma equipe, estratégia essa que se mostrou equivocada, uma vez que as equipes estavam considerando que se tratava de quatro obras independentes. Por isso, a empresa enfrentou algumas dificuldades durante a execução da obra e precisou de uma consultoria externa para ajuda-los na estruturação e priorização do projeto, e assim conseguiram entregar um trabalho de qualidade (SCHERER, 2007).

Exemplo do sucesso da Queiroz Galvão na Bolívia, em 1997 o fundador do Grupo recebeu o título de “Empresário do ano Brasil-Bolívia”, oferecido pela Câmara do Comércio Boliviano. Sem falar dos outros prêmios que a empresa também ganhou, como o prêmio de melhor empresa do setor de construção pela revista EXAME em 1995, 1988 e 2006. Após essa experiência na Bolívia a empresa não parou de crescer, seja em participação no mercado internacional, lucro, faturamento, qualidade das entregas e até mesmo em reconhecimento. Tal crescimento pode ser afirmado de acordo com a Tabela 2, que coloca a empreiteira em terceiro e segundo lugar nos anos de 2005 e 2006 respectivamente no ranking da engenharia brasileira. Já a Tabela 3, nos mostra o grande volume em vendas (US\$ milhões) atingindo 414,2 e 515,6 milhões de dólares nos anos de 2004 e 2005 respectivamente, deixando assim a companhia na sexagésima segunda posição entre 100 maiores grupos por venda no ano de 2005, somado a esses fatores há de se ressaltar o lucro líquido de 82,5 milhões de dólares no ano de 2005 (SCHERER, 2007). Números esses que colaboram para o sucesso da Queiroz Galvão desde o ano de 1997 até 2006

Tabela 2 – Queiroz Galvão: Indicadores, segundo o ranking da engenharia brasileira

Ano	Posição no ranking	Faturamento (R\$ bilhões)	Patrimônio (R\$ bilhões)	Total de empregados	Pessoal de nível universitário
2005	3ª	1,052	0,974	7450	473
2006	2ª	1,206	1,112	9193	493

Fonte: O Empreiteiro. *500 grandes da Construção* (apud SCHERER (2007))

Tabela 3 – Queiroz Galvão: indicadores de desempenho, segundo a publicação *Melhores e Maiores*

Indicadores	Dados de 2005	Dados de 2004
Posição entre as 500 maiores privadas	240	251
Posição entre as 500 maiores empresas	264	274
Posição entre os 100 maiores grupos por venda	62	76
Vendas (US\$ milhões)	515,6	414,2
Crescimento em vendas (%)	8,5	9,3
Lucro líquido ajustado (US\$ milhões)	82,5	10,6
Riqueza criada (US\$ milhões)	319,1	173,9

Fonte: Portal Exame - *Melhores e Maiores.com* (apud SCHERER (2007))

8 CONCLUSÃO

Por fim, com os dados expostos percebemos que essas empresas que decidiram passar pelo processo de internacionalização fizeram uma escolha assertiva com esta decisão, visto que escolheram um período em que o mercado interno encontrava-se esgotado de oportunidades, tal fator atrelado a outras vantagens competitivas como: competência técnica e gerenciais, preços competitivos e competência de trabalhar com contratos de preço global (*turn key*), além da competência técnica de gestores para trabalhar e gerenciar equipes em países com diferentes costumes e cultura garantiram que essas empresas se destacassem e se consolidassem no cenário internacional.

As suas empreitadas também foram possíveis e viabilizadas por linhas de crédito especiais ofertada pelo BNDES voltadas para empresas que atuam em obras de infraestrutura. Os países que as companhias escolheram para atuar, os emergentes, coincide com a visão de Cavusgil (2010) na qual denota que os mercados emergentes são promissores, principalmente quando se trata da primeira experiência internacional que uma empresa terá, pois neste mercado ela conseguirá desenvolver sua competência técnica e também terá a oportunidade de ser pioneiro em um setor podendo até se tornar referência mundial posteriormente e assim expandir seus negócios para outros mercados. Odebrecht foi um exemplo dessa visão, na qual expandiu seus esforços para mercados como o Norte Americano e Europeu.

REFERÊNCIAS

- CAMPOS, Pedro Henrique Pedreira. **As origens da internacionalização das empresas de engenharia brasileiras**. Rio de Janeiro: XIII Encontro de História Anpuh-Rio, 2008
- CAVUSGIL, Tamer S. KNIGHT, Gary A; RIESENBERGER, John R.; BRITTO, Ricardo P. **Negócios Internacionais; estratégia, gestão e novas realidades**, 2010.
- DICKEN, Peter. **Mudança Global: Mapeando as Novas Fronteiras Da Economia Mundial**. Grupo A-Bookman, 2000.

GONÇALVES, Reinaldo. **Internacionalização das empreiteiras brasileiras, corrupção e vantagem competitiva espúria**. Rio de Janeiro: UFRJ-Instituto de Economia, 2017.

ODEBRECHT. **História**. Disponível em: < <https://www.odebrecht.com/pt-br/organizacao-odebrecht/historia> >. Acesso em 25/11/2019

RODRIGUES, Adriano; GOMES, Josir Simeoni. **Controle Gerencial em Empresas Internacionalizadas: O caso da Construtora Odebrecht S.A.** Anpad, 2003.

SCHERER, Flavia Luciane. **Negócios Internacionais: A Consolidação de Empresas Brasileiras de Construção Pesado em Mercado Externos**. Belo Horizonte: UFMG, 2007.

O NÍVEL DE CONHECIMENTO DOS PROFISSIONAIS EM CONTABILIDADE ACERCA DAS CARACTERÍSTICAS DA INDÚSTRIA 4.0

THE LEVEL OF KNOWLEDGE OF PROFESSIONALS IN ACCOUNTING ABOUT THE CHARACTERISTICS OF THE INDUSTRY 4.0

Camila Menezes Dellalastra Mota¹
Eduardo José Freire²

RESUMO

O tema abordado desta pesquisa é a “Quarta Revolução Industrial”, objetivando verificar o nível de proximidade dos usuários da contabilidade acerca da quarta revolução industrial. Utilizou-se como metodologia uma abordagem quantitativa de cunho exploratório descritivo para alcançar o objetivo proposto, tendo como instrumento de coleta de dados questionários encaminhados aos funcionários dos escritórios de Contabilidade dos municípios de Alta Floresta, Carlinda e Paranaíta. Os dados coletados, após tratamento, permitiram verificar que a maioria dos funcionários aceitam os sistemas de softwares e creem ser importante a Indústria 4.0.

Palavras-chave: Quarta Revolução Industrial; Indústria 4.0; Profissional da Contabilidade.

ABSTRACT

The theme addressed in this research is The Fourth Industrial Revolution, aiming to verify the level of proximity of accounting users about the fourth industrial revolution. As a methodology, a quantitative approach with a descriptive exploratory nature was used to achieve the proposed objective, using questionnaires as an instrument for data collection duly forwarded to the employees of the Accounting offices of the municipalities of Alta Floresta, Carlinda and Paranaíta. The data collected, after treatment, allowed us to verify that most employees accept and believe that Industry 4.0 is important.

Keywords: *Fourth Industrial Revolution; Industry 4.0; Accounting Professional.*

1 INTRODUÇÃO

A utilização da Tecnologia da Informação - TI está cada vez mais frequente nas empresas, devido a necessidade de inovação e modernização exigidos pelo mercado, uma vez que disponibiliza informações imediatas e assertivas, que faz com que a empresa aumente a produtividade e a eficiência de suas operações, já que a tecnologia viabiliza a realização de

¹ Acadêmica do curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Direito de Alta Floresta - FADAF. Paranaíta – MT. Endereço eletrônico: <camidellalastra21@gmail.com>.

² Mestre em Educação pela Universidade Federal de Mato Grosso/Bolsista/Membro do Grupo de Estudos e Pesquisa em Gestão e Financiamento da Educação Básica – GEPGFEB da UFMT. Mestrando em Contabilidade no Programa de Pós-Graduação da Fundação Instituto Capixaba de pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças (FUCAPE)business school. Coordenador e Docente do curso de Ciências Contábeis da União das Faculdades de Alta Floresta (UNIFLOR). Editor da Revista REFAF. Endereço eletrônico: <eduardofreire481@gmail.com>.

ações com a maior rapidez em grande parte das empresas (XAVIER; RODRIGUES, 2019; DIEHL, 2012; SANT'ANNA et al., 2011; LISBOA, 2010; BEUREN; MARTINS, 2001). Nesse cenário, a informação deve ser útil, tempestiva e compreensível, auxiliando os gestores a tomarem as melhores decisões (DIEHL, 2012; SANT'ANNA et al., 2011; LISBOA, 2010; BEUREN; MARTINS, 2001).

Sant'Anna et al. (2011) afirmam que a TI pode contribuir para a análise econômica e financeira em uma organização, mediante ferramentas eficazes que propiciam mecanismos que levem o profissional contábil a exercer com maior afinco a função de gestor. Nessa direção, Beuren e Martins (2001) opinam que os sistemas de informação cresceram de acordo com as necessidades organizacionais, tendo em vista o crescimento das informações no mundo.

Com o advento da Tecnologia da Informação, as empresas estão se adaptando aos benefícios gerados (BEUREN; MARTINS, 2001; XAVIER; RODRIGUES, 2019): novos costumes de negócios e prestação de serviços, conceitos de *e-business* (negócios pela Internet) e *e-commerce* (comércio eletrônico), leis para legalizar e oficializar transações de compra e venda, defender direitos autorais e regulamentar impostos.

Diante disso, a Indústria 4.0 é vista como uma revolução digital qualificada por uma *internet* mais universal e de várias alterações, pela inteligência artificial e pelo trabalho automático, trata-se de um movimento diretamente ligado as atuais tecnologias de informações, também é a ferramenta mais utilizada as contemporâneas empresas e empreendedores, é um utensílio de auxílio as novas gestões e planejamentos (SCHWAB, 2019).

O fato de os contadores trabalharem repassando informações para seus clientes, os colocam próximos das modernas tecnologias, o que reforça a importância de se verificar a compreensão dos mesmos quanto a Revolução 4.0. Desse modo, objetiva-se com este estudo verificar o nível de proximidade dos usuários da contabilidade acerca da Quarta Revolução Industrial, buscando-se especificamente:

- a) analisar as atitudes dos profissionais contábeis em relação a Quarta Revolução Industrial;
- b) descrever as benfeitorias e os impactos da Quarta Revolução Industrial para o profissional contábil;
- c) investigar a contribuição da Quarta Revolução para área contábil.

Assim, se justifica a presente pesquisa, perante a importância da utilização da informação tecnológica na prestação de serviços, sobretudo aos usuários da contabilidade, por se tratar de um tema pouco explorado pela literatura; pelas reflexões que possam surgir acerca da aplicabilidade das tecnologias; e por fim, por colaborar com a academia sobre estudos que possam tratar da Revolução Industrial no contexto contábil.

Quanto a estrutura, este artigo se apresenta organizado em cinco seções, sendo elas: “Introdução”, apresentando o tema, a contextualização, os objetivos e as possíveis contribuições dos resultados para o meio acadêmico; “Revisão de Literatura” sobre a temática, com apresentações de conceitos, estudos e pesquisas acerca do assunto investigado; “Métodos e procedimentos de pesquisa”, com indicação dos tipos de pesquisa realizadas, dos métodos científicos, dos instrumentos e dos procedimentos de coleta de dados; “Resultados obtidos” e as discussões da pesquisa a luz das teorias; “Considerações finais”, apresentando as conclusões, as implicações, as limitações e as sugestões para futuros trabalhos.

2 REVISÃO DE LITERATURA

Seguida das três primeiras revoluções industriais, a Quarta Revolução teve seu início com a mudança deste século e é baseada em uma revolução digital, em outros países, como citado por Schwab (2019). Na Alemanha, a Indústria 4.0 surgiu em 2011 na feira de Hannover, abordando como seria a reorganização das cadeias globais, já no Brasil, o termo está começando a ser utilizado e há bastante desconhecimento sobre (SCHWAB, 2019).

De acordo com Schwab (2019), a Quarta Revolução Industrial refere-se as novas tecnologias e a partir dela surgiram diferentes formas de enxergar o mundo diante das alterações do meio social. O autor ressalta que os computadores, softwares e redes pertencem a terceira revolução, e que a evolução e os progressos destes elementos dizem respeito a quarta revolução, que atualmente vem auxiliando a sociedade com a produção de informações, com a integração entre os governos, cidadãos, empresas, empresários, clientes e acionistas (SCHWAB, 2019).

Na chamada Indústria 4.0 encontra-se um conjunto de tecnologias envolvendo a conexão entre sistemas e máquinas inteligentes, causando de maneira intensa mudanças nas cadeias globais de valor, e especialmente a gestão de negócios e as relações de trabalho. Isso acontece pelo fato de haver a introdução de novas formas de interação entre humanos e máquinas, crescente volume de dados, grande desenvolvimento da computação e da conectividade. Enfim, a inclusão de inovações para a transferência de dados digitais para algo materialmente utilizável, exigindo a atualização dos profissionais (XAVIER; RODRIGUES, 2019; SOUZA, 2018).

A Indústria 4.0 nada mais é que uma revolução digital, demandada pela rapidez e eficiência em repassar informações, é composta por mecanismos de apoio que auxiliam na gestão de empresas e empreendedores facilitando suas atividades cotidianas, e é uma técnica viável a atualidade (SCHWAB, 2019).

A Quarta Revolução Industrial forçará as empresas a repensarem a forma de como gerenciar seus negócios e processos agregando mais agilidade, conhecimento, inovações e meio de serviços atualizados (XAVIER; RODRIGUES, 2019; BEUREN; MARTINS, 2001).

Ademais, a Indústria 4.0 tem criado um mundo de sistemas virtuais que cooperam com a rapidez e a agilidade para a ciência - sequenciamento genético e nanotecnologia, energias renováveis a computação quântica, e para o campo profissional - erros e fraudes (SCHWAB, 2019).

Souza e Gasparetto (2018) ressaltam que as futuras gerações necessitarão de entendimentos tecnológicos para atuarem no mercado de trabalho, o que certamente exigirá capacitação para o desempenho profissional nos serviços prestados à sociedade. Desse modo, é fundamental que no início da preparação de um profissional existam práticas de ensino capazes de desenvolver entendimentos de TI e mostrar a aplicabilidade no campo empresarial (XAVIER; RODRIGUES, 2019; SOUZA; GASPARETTO, 2018; SOUZA, 2018; SANT'ANNA et al., 2011).

Diehl (2012) mediante pesquisa, verificou que a aceitação e a utilização das novas tecnologias inseridas no ambiente profissional são fundamentais para obtenção de aumento de lucro das empresas, citando três etapas nas interações de usuários com a TI: primeira etapa é a aceitação da TI – que abrange as expectativas dos usuários em relação as novas tecnologias e as influências sociais no seu ambiente; segunda, o uso da TI – essa envolve a utilização e os processos de adaptação; por último, a terceira etapa é a resistência à TI – que é resultado da

interação dos processos de aceitação e uso da TI, se os usuários irão aceitar e utilizar a tecnologia da informação.

Existem pesquisas relacionadas ao desenvolvimento da Quarta Revolução Industrial com a Contabilidade, que estão citadas no decorrer desse trabalho, pesquisas que tratam caracteristicamente sobre os aspectos da Indústria 4.0, de percepção de aceitação e conhecimento dos acadêmicos dos cursos de ciências contábeis em faculdades a distância com relação as novas tecnologias e pesquisas realizadas para analisar os contadores frente a esses avanços tecnológicos (SCHWAB, 2019; XAVIER; RODRIGUES, 2019; SOUZA, 2018; MONDINI; DOMINGUES, 2018).

Na área contábil as novas tecnologias permitem alcançar dados que podem ser utilizados pelos clientes internos e externos com maior velocidade e eficiência na gestão dos negócios (XAVIER; RODRIGUES, 2019). Sendo assim, a tecnologia auxilia os profissionais, no caso dos Contadores, na parametrização de sistemas contábeis para alcançar informações úteis e oportunas para seus clientes (LISBOA, 2010).

De acordo com Ferreira (2016) as oportunidades que a tecnologia traz para área contábil direcionam-se à evolução dos processos em sistemas de informações, à diminuição do uso de papeis, aumento de automações, maior frequência do reporte, bem como impactos sobre o cotidiano de uma organização contábil, modificando a rotina dos funcionários, a forma de trabalhar com ou sem o uso da informação tecnológica. Portanto, conforme Pacheco et al. (2017), a execução da Ciência Contábil está atrelada a tecnologia, dada a agilidade em alcançar e repassar informações aos usuários.

Em controversa, Beuren e Martins (2001), afirmam que a Indústria 4.0 pode ocasionar, como pontos negativos, falta de integração entre o pessoal de uma organização gerando conflitos nas gestões ou também falha nos sistemas tecnológicos de comunicação de uma empresa (BEUREN; MARTINS, 2001).

Mas diante da inteligência artificial o profissional contábil frente a Indústria 4.0 deve ser conhecedor, e procurar sempre se inovar, para se atualizar e se adaptar às frequentes alterações promovidas pelas normas e legislações (XAVIER; RODRIGUES, 2019). Assim, conforme opinião de Fernandes (2013, p. 31), o profissional da Contabilidade precisa se reinventar para servir a sociedade, pois “a tecnologia, transformadora de todas as áreas, atua aqui trazendo mais um passo na caminhada de evolução da contabilidade a serviço da humanidade”.

Contudo, Diehl (2012) ressalta resistências à implantação e a adaptação às novas tecnologias pelos profissionais; Xavier e Rodrigues (2019) averiguaram que esta realidade pertence em maior grau entre os profissionais com idade acima de 40 anos, e a geração dos 21 a 25 anos possuem maior concordância e aceitação da TI, já geração de 36 a 40 anos menor percentual de concordância, não aceitação, constatando assim que quem está há mais tempo no ramo da Contabilidade mais remota tem menos adaptabilidade com a atual Contabilidade (XAVIER; RODRIGUES, 2019).

Souza (2018) buscou avaliar o conhecimento dos acadêmicos concluintes do curso de Ciências Contábeis na Universidade Federal de Santa Catarina quanto a Indústria 4.0, e conferiu que embora os universitários pesquisados tenham conferido importância à aplicação das tecnologias no contexto profissional, apresentaram fragilidades acerca das habilidades tecnológicas.

Slomski et al. (2010) também realizaram uma pesquisa no ensino contábil brasileiro, e concluíram que existe necessidade de mudanças curriculares, de modo a alcançar inovações

que levem os alunos a compreenderem a partir da realidade do exercício profissional, as competências e habilidades e sua inter-relação com as tecnologias.

Com o contexto apresentado se percebe as distintas maneiras de recepcionar a chegada da Indústria 4.0 na Contabilidade, as divergências e aceitações, as melhorias e até mesmo os impactos à área Contábil, dentre isso, pode-se verificar que as pesquisas se baseiam em conteúdos teóricos e com estudantes da área contábil, mas poucas pesquisas práticas realizadas com os trabalhadores da área.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Neste artigo aplicou-se pesquisa descritiva, que é entendida como aquela que identifica, relata, compara e estuda os fatos humanos e do mundo físico, com objetivo de apresentar a descrição das características de determinada população ou fenômeno (BEUREN, 2008; BARROS; LEHFELD, 2007; GIL, 2002).

Quanto aos procedimentos, optou-se pela pesquisa de levantamento, que segundo Beuren (2008) e Gil (2002) são realizadas por meio de uma interrogação direta às pessoas pesquisadas, as quais se deseja conhecer o comportamento, obtendo informações que geram um senso.

E quanto a abordagem do problema, optou-se pela pesquisa quantitativa, que segundo Beuren (2008) o tratamento quantitativo é aquele que trabalha com dados estatísticos, se preocupando com os acontecimentos gerais ocorridos, é uma abordagem geralmente aplicada a pesquisas descritivas (BEUREN, 2008; GIL, 2002).

Os sujeitos investigados foram os funcionários dos escritórios de Contabilidade da região Norte de Mato Grosso, isto é, os municípios de Alta Floresta, Carlinda e Paranaíta, totalizando 28 escritórios de contabilidade, conforme pesquisa realizado no navegador *google*. Para obter dados exatos, a autora enviou no final do mês de fevereiro de 2020, e-mails ao público pesquisado, explicando e solicitando a quantidade de funcionários dos mesmos, e as respostas obtidas foram de aproximadamente 6 funcionários, totalizando 168 profissionais da contabilidade, desses chegou-se à amostra de 50 funcionários, aproximadamente 30% desses profissionais. Para obter a quantidade de amostras a autora utilizou a amostragem sistemática, que de acordo com Gil (2002) consiste em uma variação aleatória simples. Estipulou-se um valor X eventual entre 1 e o inteiro mais próximo à razão da amostragem, com isso a autora obteve o número de 50 funcionários, equivalente a 30% do total de 168 usuários da Contabilidade.

O instrumento de pesquisa foi enviado ao endereço eletrônico e via aplicativo de telefone celular, esses dados pessoais dos funcionários foram adquiridos por meio de sites, páginas, telefones fixos, e dos próprios escritórios de Contabilidade da região, quando a pesquisadora entrou em contato com os gestores. Convém mencionar, a realização de um pré-teste para observar a objetividade do instrumento de pesquisa. Esse, assim como o instrumento da pesquisa foram encaminhados aos funcionários da área contábil por meio dos seus dados pessoais, como endereço eletrônico e ou via aplicativo de telefone celular.

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Neste capítulo são apresentados os dados coletados e as discussões dos resultados obtidos de pesquisa realizada com os funcionários de escritórios de Contabilidade estabelecidos na região no norte de Mato Grosso, isto é, os municípios de Alta Floresta, Carlinda e Paranaíta, com o objetivo de verificar o nível de proximidade dos usuários da Contabilidade acerca da Quarta Revolução Industrial.

Convém mencionar que do total de 50 questionários enviados, obteve-se retorno de 30%, ou seja, participaram apenas 15 colaboradores.

Primeiramente, se descreve o perfil dos funcionários, em seguida, é especificado as questões sobre a utilização e atualizações tecnológicas que a empresa oferece aos usuários, a importância da Revolução 4.0, os avanços e a contribuição da mesma, assim, resolvendo os objetivos específicos: a) analisar as atitudes dos profissionais contábeis em relação a Quarta Revolução; b) descrever as benfeitorias e os impactos da Quarta Revolução para o profissional contábil; e c) investigar a contribuição da Quarta Revolução para área contábil.

4.1 Perfil

Na tabela número um é apresentado o perfil dos respondentes dessa pesquisa, verificando gênero, idade e área de atuação de cada pesquisado.

Tabela 1 – Perfil dos respondentes

Perfil dos Respondentes								
Gênero			Idade					
Masculino	Feminino		18 a 25	26 a 35	36 acima			
26,67%	73,33%		40,00%	53,33%	6,67%			
100,00%			100,00%					
Área de atuação								
Fiscal	Tribut.	Rural	Pessoal	Estagiário	Auditoria	Administ.	Estudante	Outro
13,33%	6,67%	6,67%	13,33%	13,33%	6,67%	20,00%	6,67%	13,33%
100,00%								

Fonte: Dados da Pesquisa (2020).

Consoante resultados apurados, a área contábil está sendo ocupada em sua maioria pela participação feminina, de acordo com uma pesquisa realizada pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), as mulheres estão cada vez mais ocupando espaço e tornando a equidade para todos os gêneros, nessa pesquisa o CFC recolheu “em 1996 que a participação da mulher no cenário contábil era de 27,45%, enquanto a dos homens era de 72,55%, após 22 anos, os profissionais da contabilidade com registro ativo representam 525.367 mil, dentre esses, 300.555 (57,20%) são do sexo masculino e 224.812 (42,79%) são do sexo feminino. E esse número não para de crescer” (SANTOS COMUNICAÇÃO DO CFC, 2018); o que se confirma com a pesquisa atual, maior parte ocupada pelas mulheres.

A idade correspondente dos funcionários, aponta que a maior parte está entre as pessoas de idade de 26 a 35 anos, idade que abrange muitos jovens, assim como Xavier e Rodrigues (2019) explicam, esses têm mais facilidade em entender e desenvolver novas habilidades tecnológicas. E quanto a área de atuação de cada funcionário que respondeu a pesquisa, percebe-se então que a área mais ocupada é a administrativa, podendo ser por muitos funcionários atuarem administrativamente dentro de escritórios de Contabilidade.

4.2 Percepção quanto a utilização, aceitação e importância da TI para Contabilidade

As Tabelas dois, três, quatro, cinco e a seis mostram o grau de utilização e atualizações tecnológicas que os escritórios oferecem aos usuários, evidenciam a importância da Revolução 4.0, indicam os avanços e as contribuições.

A Tabela dois informa o nível de utilização de sistemas de softwares de Contabilidade pelos pesquisados.

Tabela 2 - Sistemas de softwares na Contabilidade

Utilização	Respostas	Porcentagem
Sim	8	61,54%
Não	5	38,46%
Total	13	100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2020).

Com a pesquisa realizada foi possível averiguar que a maioria opinou mencionando que utilizam esses sistemas em suas atividades laborais, até por que os programas de Contabilidade para lançamentos e demonstrações necessitam de sistemas de softwares e atualizações frequentemente, comprovando com Xavier e Rodrigues (2019) que obtiveram também maiores porcentagens em conhecimentos e utilização dos softwares, “59% dos respondentes acreditam que seus conhecimentos nesses sistemas são bons ou muito bons e por isso o utilizam frequentemente”.

A Tabela três apresenta as opiniões sobre as atualizações oferecidas pelos escritórios de Contabilidade.

Tabela 3 – Atualizações empresariais

Empresa oferece atualizações	Respostas	Porcentagem
Sim	8	61,54%
Não	5	38,46%
Total	13	100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2020).

Quanto as atualizações sobre a tecnologia da informação, encontrou-se percentual de 61,54% indicando que os escritórios de Contabilidade estão propiciando momentos de modernizações de informações tecnológicas para seus colaboradores internos, evidenciando interesses pela qualificação profissional, agilidade, conhecimentos, inovações e serviços atualizados (XAVIER; RODRIGUES, 2019; SOUZA; GASPARETTO, 2018; SOUZA, 2018; SANT’ANNA et al., 2011).

Em relação a relevância da Indústria 4.0 para a área Contábil, a Tabela quatro apresenta as percepções dos funcionários pesquisados.

Tabela 4 - Importância da Indústria 4.0

Importância	Respostas	Porcentagem
Sim	13	100%
Não	0	0,0%
Total	13	100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2020).

Os respondentes entendem ser importante a tecnologia da informação, mostrando a repercussão do assunto e suas diversas características, indo de encontro ao entendimento de Schwab (2019) quando menciona a importância que a TI oferece à sociedade, citando a produção de informações, a integração entre os governos, os cidadãos, as empresas, os empresários, os clientes e os acionistas.

Seguida da questão anterior, a pesquisa também buscou conhecer o que a Indústria 4.0 traz para os funcionários da Contabilidade, tentando descobrir um pouco mais se essa nova ferramenta é benéfica ou não à área Contábil.

Tabela 5 - Perspectivas da Indústria 4.0 para Contabilidade

Pontos	Respostas	Porcentagem
Eficiência e Eficácia	5	33,33%
Rapidez e Agilidade	4	26,67%
Benefícios	3	20,00%
Modernidade	2	13,33%
Desafios	1	6,67
Total	15	100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2020)

Para os respondentes não existem aspectos negativos relacionados a Quarta Revolução, bem como, é um instrumento eficaz para Ciência Contábil. Consoante a literatura de Xavier e Rodrigues (2019), Schwab (2019 e Ferreira (2016), a Revolução 4.0 abrange muito mais melhorias à área Contábil do que impactos negativos.

Por fim, buscou-se verificar a contribuição da Revolução 4.0 para o funcionário da Contabilidade. Com isso, a Tabela seis almejou informar tais contribuições.

Tabela 6 - Contribuição da Indústria 4.0

Contribuição	Respostas	Porcentagem
Auxiliar os usuários com rapidez, eficiência e agilidade	8	53,33%
Eficiência nos processos e apurações	2	13,33%
Segurança	2	13,33%
Reconhecimento profissional	1	6,67%
Assertividade e agilidade	1	6,67%
Novos conhecimentos	1	6,67%
Total	15	100%

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Para a maioria, as contribuições concentram-se no auxílio aos usuários com a rapidez, a eficiência e a agilidade no desenvolvimento de serviços. Concluindo assim as opiniões de Xavier e Rodrigues (2019), Pacheco et al. (2017) e Ferreira (2016), que a Indústria 4.0 é um instrumento de oportunidade que a tecnologia traz para área contábil, essa irá revolucionar os sistemas de informações e a ciência contábil está atrelada a tecnologia, por meio da agilidade em alcançar e repassar informações aos usuários.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo desta pesquisa consistiu em verificar o nível de proximidade dos usuários da Contabilidade acerca da Quarta Revolução. O estudo encontrou que os funcionários respondentes utilizam sistemas de software de contabilidade e possuem apoio das empresas quanto às atualizações dessas inovações.

Entre os pontos fortes proporcionados pela Revolução 4.0, os investigados apontaram rapidez e agilidade, eficiência e eficácia, processos de lançamentos e de apurações, elaboração de demonstrações contábeis, maior segurança, assertividade, velocidade, precisão e agilidade nas atividades realizadas, contribuindo com o uso de novas tecnologias e facilidades para área contábil, servindo como uma ferramenta de auxílio e apoio para os trabalhadores, respondendo assim, os objetivos específicos apresentados neste documento.

Ressalta-se que para os funcionários usuários da Contabilidade, a Quarta Revolução é altamente importante, existindo tão somente aspectos positivo e contribuições favoráveis à área.

O presente estudo contribuiu para pesquisas que tratam na área Contábil da Indústria 4.0, ao contextualizar Quarta Revolução perante o universo dos usuários, ou seja, aqueles que vivenciam os escritórios de Contabilidade experiências relacionadas a Revolução Digital, diferentemente de outras pesquisas que focaram e investigar instituições para compreender a utilização da TI e pesquisas mais teóricas. Ademais, o tema em questão Indústria 4.0, é escasso na literatura, deste modo, a presente pesquisa contribui com a literatura nacional, mediante dados e informações atualizadas que podem servir de suporte para um melhor entendimento do assunto.

A metodologia utilizada pode ser considerada satisfatória, uma vez que, proporcionou informações que propiciaram maior entendimento da Indústria 4.0 e os seus fenômenos do contexto contábil do município de Alta Floresta - MT.

Por fim, cabe mencionar que o presente estudo necessita de maior aprofundamento empírico e teórico; sento assim, sugere-se investigações futuras do mercado contábil mato-grossense, para que forneçam insumos do contexto regional.

REFERÊNCIAS

BARROS, Aidil Jesus Paes; LEHFELD, Neide Aparecida de Souza. **Fundamentos de metodologia científica**. 3. ed. Brasil: Makron, 2007.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BEUREN, Ilse Maria; MARTINS, Luciano Waltrick. Sistema de Informações Executivas: Suas Características e Reflexões sobre sua Aplicação no Processo de Gestão. **Revista Contabilidade & Finanças FIPECAFI - FEA - USP**, São Paulo, FIPECAFI, v.15, n. 26, p. 6 - 24, 2001.

DIEHL, F. M.: **Um estudo de caso sobre a adaptação de usuários a mudanças de tecnologia da informação**. Dissertação (Mestrado em Administração e Negócios) – Programa de Pós-Graduação em Administração. Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2012.

FERNANDES, A. C.: **A profissão contábil e o perfil do universitário de ciências contábeis**. Dissertação (Mestrado em Economia com ênfase em Controladoria) – Programa de Pós-graduação em Economia. Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2013. Disponível em: <<https://lume.ufrgs.br/handle/10183/79105>>. Acesso em: 25 fev. 2020.

FERREIRA, T. J.: **Automação contábil: tecnologia aplicada em contabilidade sob a ótica da Teoria Institucional**. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Fundação Escola do Comércio Álvares Penteado, São Paulo, 2016. Disponível em:

<<http://pergamum.fecap.br/biblioteca/imagens/00002c/00002c49.pdf>>. Acesso em: 25 fev. 2020.

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

LISBOA, Lázaro Plácido. **Ética geral e profissional em contabilidade**. Direção Geral: Eliseu Martins; coordenador, Lázaro Plácido Lisboa. 2. ed. 11. reimpressão. São Paulo: Atlas, 2010.

MELLO, Marcelo de Albuquerque e; RODRIGUES, André de Souza. Development Accounting, the Elasticity of Substitution, and Non-neutral Technological Change. **Revista Brasileira de Economia**, v. 71, n. 1, p. 93–109, 2017.

MONDINI, Vanessa Edy Dagnoni; DOMINGUES, Maria José Carvalho de Souza. Gestão da retenção de alunos em cursos on-line sob a perspectiva da aceitação da tecnologia. **Revista Brasileira de Educação**, v. 3, 2018.

PACHECO, Gabriel Jacob Velandia; CARRILLO, Alfredo Rafael Anguila; BARRIOS, Wendell Graham Archibold. La contabilidad como tecnología blanda: una visión desde los imaginarios sociales. **Cuadernos de Contabilidad**, Bogotá-Colombia, v. 18, n. 50, 2017.
SANT'ANNA, Paulo Roberto de; LONGO, Orlando Celso; BARONE, Francisco Marcelo; COVA, Carlos José Guimarães; OLIVEIRA, Fernando Augusto Lagoeiro de. Tecnologia da informação como ferramenta para a análise econômica e financeira em apoio à tomada de decisão para as micro e pequenas empresa. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 45, n.5, pp.1589-1611, 2011.

SCHWAB, Klaus. **A quarta revolução industrial**. Tradução de Daniel Moreira Miranda. 1. ed. São Paulo: Edipro, 2019.

SLOMSKI, Vilma Geni; GOMES, Sonia Maria da Silva; SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da; GUIMARÃES, Isac Pimentel. Mudanças curriculares e qualidade de ensino: ensino com pesquisa como proposta metodológica para a formação de contadores globalizados. **RCO – Revista de Contabilidade e Organizações – FEA-RP/USP**. São Paulo, v. 4, n. 8, p. 160-188, 2010.

SANTOS, Fabrício. O empoderamento das mulheres na contabilidade. **Conselho Federal de Contabilidade - CFC**. 2018.

SOUZA, E. S.; GASPARETTO, V. Características e impactos da indústria 4.0: percepção de estudantes de ciências contábeis. XXV CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 25., Vitória, 2018, **Anais...** Vitória. ISSN 2358-856X, 2018. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4570/4571>>. Acesso em: 25 fev. 2020.

XAVIER, Leonardo Montes; RODRIGUES, Ana Tércia Lopes. **Indústria 4.0 e avanços tecnológicos da área contábil**: perfil, percepções e expectativas dos profissionais. 2019. 16 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharel em Ciências Contábeis). Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais - Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). 2019.

PANDEMIA DO COVID-19 E ARRECADAÇÃO MUNICIPAL: Estudo de Caso no Município de Juína/MT

COVID-19 PANDEMIC AND MUNICIPAL COLLECTION: Case Study in the Municipality of Juína / MT

Scarlet Carolina do Nascimento Cezimbra Machado¹

Antonielle Pagnussat²

Aparecida Cordeiro Fernandes³

Daniele Romanin da Silva Cunha⁴

RESUMO

O artigo tem objetivo analisar a relação entre arrecadação fiscal do Município de Juína-MT, e a pandemia do Covid-19. A pesquisa buscou dados relacionados ao início da pandemia, e às recomendações para amenizar o contágio de forma descontrolada. Utilizaram-se os métodos quantitativos e qualitativos para se alcançar o objetivo da pesquisa. A partir do primeiro elaborou-se uma análise comparativa por meio da técnica de análise horizontal; os dados qualitativos foram utilizados para verificar a relação entre as ocorrências e a literatura pertinente ao tema. A análise contemplou o período entre janeiro a julho dos anos de 2018, 2019 e 2020, os dados estão disponíveis no Portal Transparência da Prefeitura Municipal de Juína-MT. Os resultados apontam que houve queda na arrecadação do ITBI de 28,21% em relação aos mesmos meses do ano de 2019. Já no Taxas a queda foi de 11,78% seguidos de IPTU 7,44%, sendo que as contribuições apresentarão uma elevação de 67,73%, e o ISSQN um aumento de 5,42 das receitas, a queda ocorreu principalmente nos períodos em que o isolamento social ocorreu de forma mais severa.

Palavras-chave: Covid-19. Tributos. Arrecadação.

ABSTRACT

The article aims to analyze the relationship between tax collection in the municipality of Juína-MT, and the Covid-19 pandemic. The research looked for data related to the beginning of the pandemic, and to the recommendations to mitigate the contagion in an uncontrolled way. Quantitative and qualitative methods were used to achieve the research objective. From the first, a comparative analysis was developed using the horizontal analysis technique; Qualitative data were used to verify the relationship between occurrences and the literature relevant to the topic. The analysis covered the period

¹ Acadêmica no curso de Bacharel em Ciências Contábeis, VIII termo, na faculdade do vale do juruena – AJES. E-mail: scarletcarolinadonascimento@gmail.com

² Diretora Acadêmica e Coordenadora dos Cursos de Ciências Contábeis e Administração da AJES - Faculdade do Vale do Juruena. Possui graduação em Ciências Contábeis pela Universidade do Estado de Mato Grosso (2008). Possui Pós Graduação Lato Sensu em Finanças, Auditoria e Controladoria pela Faculdade do Vale do Juruena. Possui Mestrado em Contabilidade Gerencial pela Fucape Business School, (2019). E-mail: Antonielle@ajes.edu.br

³ Professora do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade do Vale do Juruena. Especialista em Gestão Pública. E-mail: aparecidacordeirofernandes@gmail.com

⁴ Mestre e Coordenadora do Curso de Ciências Contábeis - Faculdade do Norte de Mato Grosso - (AJES/MT), danieleromanin@sc@gmail.com

between January and July of the years 2018,2019 and 2020, the data are available at the Porta Transparency of the Municipality of Juína-MT. The results indicate that there was a drop in the collection of ITBI of 28.21% in relation to the same months of the year of 2019. In the Rates, the fall was of 11.78% followed by IPTU 7.44%, being that the contributions will present a an increase of 67.73%, and ISSQN an increase of 5.42 in revenues, mainly in periods when social isolation occurred more severely

Keywords: Covid-19. Taxes. Collection.

1 INTRODUÇÃO

A primeira ocorrência do Covid-19 foi registrada no dia 31 de dezembro de 2019 em Wuhan, província de Hubei, República popular da China, sua origem provém do mercado de frutos do mar e animais vivos, entretanto não se sabe qual seu hospedeiro, com os exames realizados identificou-se o agente etiológico novo Coronavírus ou SARS-COVID-2 (CRODA; GARCIA 2020).

O SARS-COVID-2 É um vírus que causa problemas respiratórios e tem uma rápida transmissão. No dia 11 de março de 2020 o diretor geral da Organização Mundial da Saúde (OMS) Tedros Adhnanom, decretou pandemia, devido à alta taxa de contágio, desde então nota-se que as organizações de saúde vem buscando métodos para tentar amenizar o impacto da Pandemia na população mundial, dentre os métodos de contenção destaca-se o isolamento social como o mais eficaz. (FERREIRA; ANGELIS, 2020).

Além do problema latente de saúde o cenário econômico tende a sofrer algumas consequências tendo em vista a inexistência de uma vacina, a alta taxa de mortalidade da doença, e as implicações que ela causa na pessoa infectada, impossibilitando a continuidade do trabalho devido ao rápido contágio (PORSSE; VALE 2020). Diversos países têm utilizado as medidas de isolamento social na tentativa de conter a disseminação do vírus. Tal medida é apontada como uma das mais eficientes até o momento (FERREIRA, *et al.* 2020).

O isolamento social, em sua fase mais crítica requer o fechamento das atividades comerciais e econômicas consideradas não essenciais. Atréda e ele surgem consequências significativas na economia, isto posto, emerge a necessidade de estudar os resultados dessas ações no âmbito Municipal, considerando que a quarentena (nome comum dado ao isolamento social) trouxe o impedimento da circulação entre pessoas, e que as empresas exerçam suas atividades comerciais, resultando em queda nas arrecadações (KROTH,2020). Considerando o exposto o objetivo geral desta pesquisa é analisar a relação entre a arrecadação fiscal do Município de Juína-MT, e a pandemia do Covid-19, considerando as medidas de isolamento social determinadas pelo ente governamental. Mais especificamente, pretendeu-se analisar o quanto o Município deixou ou não de arrecadar no período em que houve medidas de isolamento social, em detrimento do mesmo período do ano anterior; Verificou-se ainda quais os encargos sofreram maior variação na arrecadação; e por fim comparou-se a arrecadação tributária do município no período que antecede a pandemia (considerando para isso uma janela de tempo igual a sete meses), com a arrecadação durante o período em que foram adotadas medidas de isolamento social no município de Juína-MT.

A pesquisa utilizou dados disponibilizados pela Prefeitura Municipal de Juína-MT, em seu Portal Transparência e ainda pelo Tribunal de Contas do Estado (TCE). Tais dados

estão expostos em forma de tabelas comparativas onde procedeu-se à Análise Horizontal para se verificar a variação percentual de um período para o outro.

A arrecadação Municipal baseia-se nos impostos oriundos das atividades comerciais, sendo assim o tema proposto nesse artigo ajudará a comunidade na compreensão de que, não somente os setores da saúde estão sofrendo com os efeitos do Covid-19, mas diversos outros setores estão sendo impactados com a diminuição dos recursos e a paralisação de projetos.

Para a comunidade acadêmica, o estudo ganha relevância por ser um tema discutido a nível mundial e que precisa de um aprofundamento científico no âmbito Municipal, para que todos possam compreender a dimensão dos problemas que serão enfrentados a partir da nova realidade imposta pela pandemia do Covid-19.

O trabalho está organizado de forma que na segunda seção encontra-se o referencial teórico que embasa a pesquisa, na terceira seção está descrita a metodologia utilizada na condução do estudo, na quarta seção são apresentados, discutidos e analisados os dados e na quinta e última seção apresentam-se as considerações finais.

2 REFERÊNCIAL TEÓRICO

2.1 COVID -19

Desde que a Organização Mundial de Saúde (OMS) decretou o covid-19 como pandemia em 11 de março de 2020, houve reações de diversos países, Alguns governantes tomaram as medidas indicadas pelo órgão (OMS) fechando suas fronteiras e diminuindo o contato social, em contrapartida houve relutância de chefes de alguns estados em adotar as recomendações da OMS, descredenciado na real situação, demoraram a adotar as medidas, que deveriam ser tomadas, fazendo o que era recomendado com menos rigor, ou de maneira mais lenta (THÉRY E THÉRY ,2020).

Uma das principais medidas utilizadas para tentar controlar a disseminação do Covid-19 é o isolamento social, segundo Costa *et al.* (2020), a primeira tentativa de controle do vírus com o bloqueio social foi em Wuhan na china, no final de janeiro de 2020, aproximadamente 760 milhões de habitantes ficaram isolados, após dois meses das medidas serem tomadas os números de infectados diários passaram de milhares para dezenas.

O primeiro registro de caso de Covid-19 no Brasil ocorreu no dia 25 de fevereiro de 2020, no estado de São Paulo, tendo sido também o primeiro registro de caso na América Latina. Neste momento ainda havia a possibilidade de identificação dos casos de forma individual. Até o dia 26 de março de 2020 o Brasil já registrava 2.915 casos confirmados da Covid-19, e 77 óbitos, no mesmo período o Mundo chegava a marca de 526.006, pessoas contaminadas e 23.720 óbitos causados por Covid-19(LIMA, Danilo Lopes Ferreira et al.)

No dia 24 de outubro de 2020, último boletim epidemiológico disponibilizados pelo Ministério da Saúde registrou 5.380.635 casos de coronavírus em todo o país, e 153.903 óbitos provocadas em decorrência da doença, da Covid-19, A região Norte registrou o segundo maior coeficiente de incidência, 3.716,3 casos/ 100 mil hab. e o maior coeficiente de mortalidade do Brasil, 85,6 óbitos/100 mil hab. O Estado de Roraima apresentou a maior incidência do país, 9.180,7 casos /100 mil hab., superando inclusive, a sua região. (Ministério da Saúde,2020)

O Estado de Mato Grosso teve seu primeiro caso suspeito em 26 de fevereiro de 2020, em três Municípios, o registro oficial de caso confirmado ocorreu no dia 20 de março de 2020, no dia 02 de novembro de 2020 conforme painel informativo publicado pela Secretaria do Estado de Mato Grosso (SES), havia no Estado 143.978 casos confirmados e 3.862 óbitos em decorrência da do vírus. No Município de Juína foi notificado o primeiro caso suspeito no dia 19 de março de 2020, e até o dia 29 de setembro conforme boletim epidemiológico disponível na página oficial da prefeitura de Juína, havia 1.390 casos descartados, 1.028 casos confirmados, 42 casos aguardando confirmação de exames, e 38 óbitos causados em decorrência ao covid-19 no município de Juína descartados de covid-19.

Segundo Junior e Rita (2020), houve registros de outras doenças infecciosas com proporções pandêmicas, em que também não existem vacinas, como é caso HIV/AIDS, SARS, entretanto foram feitas abordagens convencionais que subestimam os verdadeiros custos econômicos que infecções virais podem causar.

Estudos realizados sobre o efeito da epidemia SARS (Síndrome Respiratória Grave) em 2003 demonstraram efeitos significativos na economia devido à redução de consumo de bens e serviços, e aumento de custos operacionais dos negócios. No caso da pandemia do Covid-19, devido ao surto ainda não ter chegado ao seu estágio final há uma dificuldade maior em estimar qual será seu impacto na economia, levando em consideração que tais estudos se baseiam em estimativas (JUNIOR E RITA 2020).

Há algum tempo, devido à globalização, se esperava passar por uma crise, no entanto presumia-se que esta crise seria econômica, não que seria causada por um problema sanitário, desconhecido e carregado de incertezas nos campos científicos, sociais, tecnológicos, econômicos e políticos. O impacto se tornaria tão grande que a contabilização dos números de mortos e contaminados seria imprevisível, dificultando qualquer tentativa de cenarizar o futuro. (THÉRY E THÉRY, 2020).

Para tentar amenizar os impactos econômicos da pandemia o governo federal sancionou medidas para auxiliar os impactos na economia Brasileira, dentre estas medidas estão, I) medida provisória n.927 de 22/03/2020, no qual dispõe sobre as medidas trabalhistas no período de calamidade Pública, II) emenda ao Projeto de Lei N.9236/17, de 26/03/2020, que prevê o pagamento de auxílio emergencial para trabalhadores autônomos e informais; e, III) linha de crédito para financiamento da folha de salários para pequenas e médias empresas, apresentadas pelo Banco Central, em 27/03/2020. Dentre as medidas propostas a que prevê o auxílio emergência para os trabalhadores autônomos beneficiou milhares de pessoas (KROTH, 2020).

Considerando o objetivo desta pesquisa, o próximo item trata dos conceitos tributários com ênfase nos tributos municipais. Tais conceitos serão utilizados para interpretação dos dados coletados durante o estudo de caso.

2.2 TRIBUTOS

A tributação, no Estado democrático de direito, constitui instrumento da sociedade. Os tributos são receitas derivadas, arrecadadas pelo Estado, para financiar a despesa pública, tais receitas visam a viabilização do atendimento e satisfação das necessidades públicas, nas quais estão incluídas manutenção da ordem, solução de litígios, prestação de serviços públicos, fiscalização de atividades e ações sociais nos campos da saúde e educação (CREPALDI, 2017).

A Lei N°5.172, de 25 de outubro de 1966 que dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios, em seu Art.3° define que “tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

O imposto é considerado um tributo no qual a obrigação surge sem haver uma contraprestação em relação ao contribuinte, pode o mesmo ser instituído pela União, Estados, Municípios e pelo Distrito Federal. A classificação dos impostos pode ser direta ou indireta de acordo com sua incidência (PADOVEZE; BERTASSI; *et al.*, 2017).

As receitas públicas são caracterizadas como entradas de recursos ao patrimônio público, de forma mais específica são recursos financeiros que geram aumento nas disponibilidades. São classificadas como receitas originárias e derivadas, as primeiras se dão mediante a exploração do patrimônio da pessoa jurídica do direito público, como em qualquer empresa, já as segundas resultam do poder que o Estado tem como mandatário em exigir dos cidadãos a prestação pecuniária necessária à manutenção das necessidades públicas, pelo cumprimento de suas funções (PISCITTELLI, 2019)

Conforme Crepaldi (2017) os tributos irão se dividir de acordo com os entes tributantes, que são Federais, Estaduais e Municipais. É importante ressaltar que o Distrito Federal acumula a competência Municipal e Estadual posto que seu poder legislativo tem caráter híbrido. No entanto conforme Rodrigues (2012), o governo federal mediante a Constituição Federal na lei n°11.250, de 27 de dezembro de 2005 prevê por meio de convênio a possibilidade de a união delegar competência de fiscalização e arrecadação para os Municípios e o Distrito Federal.

Houve em 1988 com a Constituição Federal uma descentralização dos recursos ocorridos no país, com essa nova formulação houve ampliação das competências tributárias para os Estados e Municípios passando a União a ter menos interferência sobre os tributos e um aumento das transferências federais para essas esferas do governo, tais mudanças ocasionaram um aumento nas receitas Municipais e Estaduais (SOARES; FLORES; CORONEL, 2014). As atribuições Municipais fazem com que o gestor possa estar mais próximo dos problemas Municipais e possibilita políticas públicas mais eficientes (RODRIGUES 2012).

Segundo Soares, Flores e Coronel (2014), a arrecadação e a aplicação das receitas públicas se apresentam como um desafio na gestão de finanças públicas Municipais, em atender o desenvolvimento local, tendo em vista que são cada vez maiores as demandas sociais. O cenário vem sofrendo algumas alterações devido a algumas exigências legais como a descentralização de atribuições, e um maior controle das contas públicas, conforme o que determina a LRF (Lei de Responsabilidade Fiscal).

2.2.1 Tributos Municipais

Os Municípios têm como base de sua arrecadação Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria. Entre os principais estão: “Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), Transmissão Inter Vivos (ITBI), Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), Contribuição para Custeio de Iluminação Pública (CIP), além de obter o direito nas cobranças de taxas e contribuições de melhorias” (MAZZA, 2020, p. 126).

Dentre as taxas estão incluídas, as decorrentes do efetivo poder de Polícia administrativa, e as de serviços públicos. E dentre as contribuições refere-se às

Contribuições de Melhorias, e Contribuições para Custeio de Iluminação Pública. (LEI MUNICIPAL N°1.905/20190)

O IPTU tem como fato gerador a posse sobre um imóvel, que esteja localizado em zona urbana, para que a seja cobrado deve o imóvel cumprir com pelo menos 2(dois) dos 5 (cinco) requisitos definido em Lei Municipal para ser considerado uma zona urbana, sendo tais requisitos: I meio-fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais, II abastecimento de água, III sistema de esgotos sanitários, IV rede de iluminação pública, com posteamento para distribuição domiciliar, V escola primária ou poste saúde com distância máxima de 3 (três) quilômetros do imóvel. A Base de cálculo deste tributo é o valor venal do imóvel, e o contribuinte é o proprietário, titular de seu domínio útil, ou possuidor de qualquer título (LEI N° 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966).

O ITBI está previsto no art.156, II Capítulo VIII, da CF, sua função é exclusivamente fiscal na medida que é cobrado, tem como finalidade única de obter recursos para custear as despesas Municipais. A alíquota será fixada mediante a legislação Municipal, com vedação a aplicação a alíquota progressiva. “O fato gerador é a transmissão inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais, sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição” (MAZZA,2020 p.488).

Conforme o art.156, III, da CF, o ISSQN, compete aos Municípios, e ao Distrito Federal. É cobrado com finalidade essencialmente arrecadatória, e considerado pela doutrina um tributo de função fiscal instituído somente para obtenção de receitas aos cofres públicos Municipais e Distritais, e um tributo cujo o lançamento ocorre com lançamento por homologação⁵ (MAZZA,2020.)

O fato gerador do ISSQN se dá por meio da prestação de serviços que consta na lista anexa da lei complementar nº 116/2003, por via de regra o imposto de devido ao Município no qual se localiza o estabelecimento prestador de serviço, a base de cálculo do ISSQN é o valor do serviço prestado, a alíquota para o cálculo estará disciplinada em lei ordinária, respeitando as normas gerais disposta, sendo a alíquota mínima de 2% e máxima de 5 % (CREPALDI E CREPALDI 2020, p. 268).

As taxas constituem prestação pecuniária exigida pelo Estado em virtude da lei, mediante a realização de atividade que afeta diretamente ao contribuinte, é um tributo no qual o fato gerador é o exercício regular do poder de polícia a utilização efetiva ou em potencial, de serviço prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição (SOUZA, 2016).

Segundo Mazza, Alexandre, (2020), as taxas são cobradas com objetivo de remunerar atividades estatais específicas relativas ao contribuinte, no qual para que seja cobrado eventualmente deve-se ter realizado uma atividade. Podem ser hipóteses de taxas: prestação de serviços públicos e divisíveis, ou exercício efetivo do poder de polícia. As taxas são cobradas quando há a utilização do serviço público prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição, de forma efetiva ou potencial, na qual o ente federado a cobrar pode ser tanto a União, Estados ou Município, dependo de quem está disponibilizando o serviço para a utilização (PADOVEZE; BERTASSI, 2017).

Conforme o Decreto de Lei N°195, de 24 de fevereiro de 1967, Art.1° “a Contribuição de Melhoria, prevista na Constituição Federal tem como fato gerador o

⁵ aprovação, ratificação ou confirmação, por autoridade judicial ou administrativa, de certos atos particulares, a fim de que possam se investir de força executória ou se apresentar com validade jurídica

acréscimo do valor do imóvel localizado na áreas afetadas direta ou indiretamente por obras públicas” sua incidência se dá no caso de valorização de imóveis de propriedade privada, em virtude de qualquer obra pública.

A Contribuição de melhoria é cobrada quando é realizada uma obra pública, onde tal obra cause um acréscimo no valor de imóvel localizado perto das áreas beneficiadas direta ou indiretamente. A diferença entre a contribuição de melhoria e a taxa, é que enquanto a primeira busca remunerar a realização de obras públicas, a outra retribui a prestação de serviços públicos e o exercício de poder de polícia (MAZZA; ALEXANDRE, 2020).

2.2.1.1 Tributos no Município de Juína-MT

Os tributos recolhidos no Município de Juína são instituídos mediante a Lei complementar nº 1.905/2019, publicada em 18 de dezembro de 2019, revogando a Lei nº 1.046, de 05 de dezembro de 2008 que dispõe sobre o Código Tributário Municipal-CTM, e institui as normas gerais do direito tributário aplicadas no Município. Tem como fundamentação a Constituição Federal, Constituição do Estado de Mato Grosso, legislação tributária nacional e lei orgânica Municipal que regulamenta as obrigações das relações jurídicas tributárias de competência Municipal.

A arrecadação dos tributos compõe a receita do Município, e é de sua competência a cobrança dos impostos, taxas e contribuições. Os impostos de competência privativa do Município são ISSQN, IPTU e ITBI.

2.2.1.1.1 Impostos sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISSQN)

O imposto tem incidência sobre os serviços prestados mediante a utilização de bens ou serviços públicos, que são explorados economicamente mediante autorização, permissão ou concessão, com pagamento de tarifa preço ou pedágio, pelo usuário final do serviço, o fato gerador e a realização de serviços constantes na lista no anexo da lei. (LEI MUNICIPAL 1.905/2019)

A base de cálculo é o preço bruto do serviço prestado, sendo a receita bruta sem deduções, executados os descontos ou abatimentos concedidos independentemente de condição, em caso de não constar o preço do serviço, ou não sendo ele desde logo conhecido, será adotado o valor corrente na praça do prestador. A alíquota para o cálculo deste imposto pode variar entre mínimo de 2% e máximo de 5% por cento, conforme as atividades descritas na lista de serviços para fins de cálculo do ISSQN em anexo.

O contribuinte devera recolher mensalmente, o Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISSQN), mensalmente aos cofres do poder executivo Municipal, mediante ao preenchimento de guias especiais, independente de aviso de notificação, até o dia 20 do mês subsequente ao mês de vencimento, ressalvadas as exceções previstas na lei complementar. Nos casos previstos no arts. 127 e 128 da lei complementar, o imposto será recolhido pelo contribuinte, anualmente, aos cofres Municipais, seguindo os prazos indicados no aviso de lançamento. (Lei Municipal 1.905).

Quadro 1 - Lista de serviços para fins de cálculo do ISSQN

SERVIÇOS	ITEM E SUBITENS DA LISTA	ALÍQUOTAS
I - CONSTRUÇÃO CIVIL	7.02, 7.04, 7.05, 7.19 e 7.20	5%
II - DIVERSÕES PÚBLICAS	12 (12.01, 12.02, 12.03, 12.04, 12.05, 12.06,	5%

	12.07, 12.08, 12.09, 12.10, 12.11, 12.12, 12.13, 12.14, 12.15, 12.16 e 12.17)	
III – SETOR BANCÁRIO OU FINANCEIRO	15 (15.01, 15.02, 15.03, 15.04, 15.05, 15.06, 15.07, 15.08, 15.09, 15.10, 15.11, 15.12, 15.13, 15.14, 15.15, 15.16, 15.17 e 15.18)	5%
IV – SETOR DE ENSINO E UTI OU CTI QUE PRESTAM SERVIÇOS PARA O SUS	8 (8.1 e 8.2) e 04.03.01	2%
V - DEMAIS SERVIÇOS	DEMAIS ITENS E SUBITENS	4%

Fonte: Lei complementar nº1.905/2019, p.39.

2.2.1.1.2 Imposto Sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU)

O lançamento do Imposto Sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), ocorre anualmente observando a situação do terreno no cadastro fiscal imobiliário, no dia 1 de janeiro do ano a que corresponder o lançamento, o imposto será lançado em nome do contribuinte que constar no cadastro fiscal imobiliário, juntamente com os demais impostos porventura incidentes no referido imóvel.(Lei 1.905)

O Imposto Sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana tem como fato gerador a propriedade, ou domínio sobre ela, posse de imóvel por acessão física, que esteja localizada em zona Urbana do Município. Tais propriedades devem possuir matrículas e registro de loteamento e, cartório, aquelas fixadas por lei, ou ainda que cumpra um dos melhoramentos construídos ou mantidos pelo poder público, conforme lei 1.905/2020 art.197.

“Considera se ocorrido o fato gerador, em 1º de janeiro de cada ano, para todos os efeitos legais” (art.196, parágrafo único, Lei Municipal 1.905/2019). Deverão as autoridades fiscais Municipais, para fins de ciência ao público sobre a emissão das guias de pagamentos, disponibilizar inserções diárias mediante aos meios de comunicação pelo prazo mínimo de 7 (sete) dias, e manter publicado no site oficial do Município. (LEI MUNICIPAL 1.905/2019)

As guias de pagamentos devem estar disponíveis para emissão on line através de aplicativos ou disponível na internet no endereço eletrônico do Município. Os cálculos para pagamento deverão ser contabilizados sobre o valor venal do imóvel, com as alíquotas mínima de 0,5%(cinco por cento) e máxima de 0,8% por cento para o imposto predial, conforme , de no mínimo 2,0 %(dois por cento a máximo de 3,0 % por cento para imposto territorial , podendo ser acrescido entre 0,2 % a 4,0 % por centos em imóveis que estiverem localizados em vias pavimentadas ou tenha sarjetas, que não possuir muros ou calçadas. (LEI MUNICIPAL 1.905/2019)

O pagamento será processado nos prazos estipulados pelo poder executivo no edital de lançamento do imposto predial e territorial urbano (IPTU), tendo ele desconto da seguinte forma, 20%(vinte por cento) de desconto em relação a imóveis se débitos anteriores com o fisco Municipal ,e de até 10% (dez por cento) , de desconto em relação a imóvel que estiver débitos anteriores , sobre o valor original da obrigação tributária.

2.2.1.1.3 Imposto de transmissão inter vivos de bens imóveis (ITBI)

O Imposto de Transmissão de Bens Imóveis Inter Vivos de Bem Imóveis, tem como fato gerador o ato oneroso, da propriedade ou domínio útil de bens imóveis, por acessão física, transmissão inter vivos, a qualquer título, por obrigação, de direitos reais sobre bens

imóveis, exceto os direitos reais de garantia, e a cessão de direitos relativos às transmissões referidas nos incisos anteriores.(LEI MUNICIPAL 1.905/2019)

A base de cálculo deste imposto e o valor venal do imóvel objeto da transmissão ou cessão dos direitos reais a ele relativo, é utilizado também como base de cálculo preço pago, caso este seja, que na arrematação e na adjudicação de imóvel. As alíquotas para o cálculo está entre mínima de 0,5% e máxima de 2,6%, conforme tabela em anexo, o pagamento deverá ocorrer antes da data do ato da lavratura ou expedição do instrumento da transmissão dos bens imóveis e direitos a eles relativos. (LEI MUNICIPAL 1.905/2019)

O imposto deverá ser pago antes da data do ato da lavratura ou expedição do instrumento de transmissão dos bens imóveis e direitos a eles relativos, não podendo haver parcelamento, deverão ser emitidas as guias com todas as especificações mesmo que seja concedida a isenção. O pagamento do imposto ocorrerá conforme consta no Quadro 2.

Quadro 2 – Forma de ocorrência dos impostos conforme a Lei Municipal N°1.905

I -Na transmissão de bens imóveis ou na cessão de direitos reais relativos, que se formalizar por escritura pública.
II -Na transmissão de bens imóveis ou na cessão de direitos reais a eles relativos, que se formalizar por escrito particular, no prazo de 60 (sessenta) dias, contados da data da assinatura desde antes da sua transcrição no ofício competente.
II – Arrematação, no prazo de 60 (sessenta) dias, contados da data de assinatura antes da expedição da respectiva carta;
IV – Na adjudicação, no prazo de 60 (sessenta) dias, contados da data da assinatura do auto, ou havendo licitação, do trânsito em julgado da sentença de adjudicação e antes da expedição de respectiva carta;
V- na adjudicação compulsória, no prazo de 60 (sessenta) dias, contados da data em que transitar em julgado a sentença de adjudicação e antes da sua transcrição no ofício competente.
VI- na extinção do usufruto, no prazo de 120(cento e vinte) dias, contado do fato ou ato jurídico determinante de extinção:
VII- na dissolução de sociedade conjugal, relativamente ao valor que exceder a menção, no prazo de 60(sessenta) dias, contados da data em que transitar em julgado a sentença homologatória do cálculo;
VIII- na remissão, no prazo de 60(sessenta) dias, contado do depósito e antes da expedição da respectiva carta.
IX – No usufruto de imóvel, concedido pelo Juiz de Execução, no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da publicação de sentença e antes de expedição da carta de constituição;
X- Se verificada a preponderância de que trata o parágrafo 3º do art.233 da lei complementar, no prazo de 60(sessenta) dias, contado do primeiro dia útil subsequente ao termino do período que serviu de base para apuração da citada preponderância;
XI- nas transmissões de bens imóveis ou de direitos reais a eles relativos não referidos nos incisos anteriores, no prazo de 30(trinta) dias, contada da ocorrência do fato gerador e antes do registro do ato do ofício competente.

Fonte: Lei complementar nº1.905/2019, p.80-81.

2.2.1.1.4 Contribuição de Melhoria

A contribuição de melhoria tem como fato gerador a valorização de imóvel ocasionado por realização de obra pública, o sujeito passivo são os proprietários de terrenos que terão benefícios direta ou indiretamente com a obra pública. Terá como limite total as despesas das obras públicas, tais como os despesa referentes a estudos, projetos de fiscalização, desapropriações, administração, execução e financiamento inclusive os encargos respectivos imóveis e, como limite individual, o acréscimo de valor que resultar para cada imóvel benefícios, em decorrência a seguintes obras públicas: Abertura, alargamento e pavimentação de vias públicas e pontes; Construção e ampliação de praças; e Obras requeridas pela comunidade e autorizadas pela Câmara de vereadores. (LEI MUNICIPAL 1.905/2019)

A base de cálculo ocorrerá de duas formas, sendo: total, despesas com a realização da obra, e individual, o acréscimo do valor que resultar para cada imóvel realizado, e o cálculo para pagamento será o total dos custos das obras rateados entre os imóveis beneficiados, tendo 10% de desconto para pagamento até a data do vencimento, e podendo ser dividido em até 24 (vinte e quatro) parcelas conforme decreto do poder executivo (LEI MUNICIPAL N°1905/2019).

2.2.1.1.5 Contribuição Para Custeio de Iluminação pública - CIP

O fato gerador é o consumo de energia por pessoa física ou jurídica, mediante a ligação legal de energia elétrica no território do Município, é beneficiado pelo serviço imóvel que esteja localizado no perímetro urbano, e que esteja de acordo com as definições previstas no art.256 parágrafo único da lei Municipal 1.905.A base de cálculo será o valor mensal de consumo total de energia elétrica constante na fatura, conforme empresa concessionária responsável pela distribuição, e as alíquotas serão diferenciadas conforme a classe de consumidores e a quantidade consumida no período. (LEI MUNICIPAL N°1.905/2019).

2.2.1.1.6 Taxas Decorrentes do Efetivo Poder da Polícia Administrativa

Conforme art 262 da lei Municipal 1.905/2019, “taxas de licença tem como fato gerador o efetivo exercício do poder de polícia administrativas do Município mediante a realização de diligências, exames, inspeções, vistorias entres outros atos administrativo”.

O poder de polícia administrativa está relacionado às atividades da administração pública que limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática a abstenção de fato, é função da mesma a segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à tranquilidade pública ou a respeito da propriedade e aos direitos individuais ou coletivos. Será exercido dentro dos limites do Município, em relação a atividades seja ela lucrativa ou não, a cálculo das taxas referentes ao poder de polícia administrativa terá como base cada espécie tributária a seguir, levando em contas os períodos, critérios, e alíquotas nelas indicadas (LEI MUNICIPAL N°1.905/2019).

O lançamento das taxas deve ser feito isoladamente, ou em conjunto com outros tributos, sendo obrigatória, a discriminação em avisos e recibos dos elementos distintos de cada tributo e os respectivos valores. O pagamento será feito diante da emissão do documento de arrecadação Municipal-DAM, que devera ser disponibilizado mediante a aplicativo disponível na internet, no endereço eletrônico do Município.

1.2.1.1.7 Das taxas de serviços públicos

Taxas de serviços públicos tem como fato gerador a realização efetiva ou em potencial de serviço público prestado ao contribuinte. Essas taxas são cobradas pelos serviços de coleta, remoção e destinação do lixo residencial e comercial, remoção de entulhos, resíduos e congêneres, e sérvios de expediente ou serviços diversos. A base de cálculo é realizada anualmente com base na Unidade Fiscal do Município (UFM), sendo que cada serviço prestado terá uma alíquota diferente, estando entre taxas percentual mínima de 0,3% de UFM, a máxima de 1,5% da UFM (LEI MUNICIPAL N°1.905/2019).

O lançamento das mesmas ocorrerá juntamente com o Imposto Predial e Territorial Urbana, de qualquer outra forma ficando a critério do Poder Público, mais os avisos-recibos

deverão constar obrigatoriamente, os elementos distintivos de cada tributo e os respectivos valores

2.2.2 Ações da Prefeitura Municipal de Juína-MT no enfrentamento ao Covid-19

O Decreto N°403, de 18 de março de 2020, foi o primeiro a ser publicado em relação às ações referentes ao enfrentamento do Covid-19, tinha como base o art.196, da Constituição Federal, e as disposições da Lei Federal n°13.979, de 06 de fevereiro de 2020. O decreto trata das medidas preventivas para o enfrentamento do novo coronavírus, no qual relatava as ações a serem tomadas para que o contágio do vírus fosse adiado o máximo possível.

Dentre as medidas descritas no referido decreto estavam a suspensão das aulas presenciais, nas escolas públicas, concessão de alvarás para realização de eventos com até 200 (duzentas) pessoas em espaço aberto e 100 (cem) pessoas em espaço fechado, recomendava-se o fechamento das academias por um prazo de 15 dias a partir de dia 19 de março de 2020, devido a rotatividade de pessoas no ambiente, e orientava as medidas para que os demais setores tentassem evitar a propagação do vírus.

No dia 26 de março de 2020, foi publicado o Decreto N° 411, o qual alterou o inciso IV, do art.14, do Decreto Municipal N° 403/2020, ficando suspenso o atendimento presencial ao público em bares, lanchonetes, restaurantes, carrinhos/trailers de comidas, espetinhos e diversos, sorveterias e similares, vendas de açaí e similares, serviços de alimentação, casas de agropecuárias e casas de materiais de construção, podendo o mesmo funcionar apenas em sistema delivery, ou retirada no local, desde de que atendesse as orientações da vigilância sanitária, de forma que não causasse aglomeração, o decreto passou a valer no dia posterior a sua publicação.

Ficou estabelecido no Decreto 416/2020 de 06 de abril de 2020, o fechamento dos estabelecimentos comerciais, entretanto padarias, mercearias, lojas de conveniências, anexas ou não a postos de combustíveis, e demais estabelecimentos com vendas de bebidas alcoólicas para consumo no local que se enquadra na categoria de bar, podem funcionar, desde de que seja proibida a venda para consumo de bebida alcoólica no local, podendo ser penalizadas caso ocorra. Fica estabelecido que os supermercados, mercados e mercearias poderão manter-se abertos desde que cumpram com as adequações, e orientações estabelecidas pela vigilância sanitária.

Decreto n°419, de 11 de abril de 2020, abordava sobre a liberação dos comércios, e feira Municipal, desde que cumprissem com todas as medidas orientadas pelos órgãos sanitários conforme específico para cada setor no decreto, podendo os, bares, espetinhos, sorveterias, açaí e similares, trabalhar em sistema delivery, ou no sistema “pegue e leve”, estando proibido o consumo no local ficando ainda suspenso o retorno às aulas, inaugurações, expedições de alvarás para festa e afins.

O Decreto do N°465, de 26 de julho de 2020, determinou que os estabelecimentos descritos, Bares, botecos, lanchonetes, restaurantes, casas de cafés e chás, padarias, inclusive, os que funcionem dentro de supermercados, mercados e pesque-e-pague, carrinhos /trailers de comidas, espetinhos diversos, incluindo os que funcionam em espaços e passeios públicos, sorveterias e similares, vendas de açaí e similares, e estabelecimentos de gêneros alimentícios e similares, ainda que ambulantes, lojas e casas de cachimbo conhecido como narguilé ou tabacaria, e outros insumos para consumo, pudessem funcionar com capacidade máxima de 70%, desde que fossem tomadas todas as medidas

de precaução orientadas pelos órgãos sanitários, não podendo ter filas ou aglomerações em tais estabelecimentos, para evitar a contaminação.

3 METODOLOGIA

A metodologia é um conjunto de atividades ordenadas e coerentes utilizadas para auxiliar com maior segurança e economia fazendo com que alcance os objetivos, através de conhecimentos válidos possa se traçar os caminhos a serem seguidos (LAKATOS E MARCONI, 2003).

Quanto aos objetivos a pesquisa classifica-se como exploratória de caráter descritivo, buscando apropriar-se de dados reais para estabelecer uma relação de causa e efeito na situação estudada (LAKATOS E MARCONI, 2003).

A pesquisa quantitativa busca traduzir em números as opiniões e informações para então classificá-las e analisá-las, para que isso ocorra e utilizados recursos e técnicas matemáticas (KAUARK, MANHÃES e MEDEIROS, 2010). Neste estudo serão utilizadas tabelas comparativas e cálculos percentuais dos possíveis aumentos ou diminuições na arrecadação Municipal, que servirão como base para a análise dos resultados da pesquisa. Além disso a pesquisa se utiliza de dados qualitativos principalmente no que se refere à literatura que embasa a pesquisa, bem como na legislação que o próprio município utilizou para implementar as medidas de isolamento social e de combate à propagação da pandemia do Covid-19.

Como procedimento técnico utilizou-se o estudo de caso que envolve de forma profunda e exaustiva um ou mais objetos de maneira que se permita ter um conhecimento amplo e detalhado da situação analisada. (KAUARK, MANHÃES e MEDEIROS, 2010)

4 ESTUDO DE CASO

4.1 LOCAL DA PESQUISA

O Município de Juína se localiza no Estado de Mato Grosso, a aproximadamente 750 km da capital Cuiabá, sua população estimada no ano de 2020 era de 41.101 mil pessoas, no ano de 2010 o nível de escolaridade entre pessoas com idade de 06 a 14 anos era de 96,4% (IBGE, 2020).

4.2.1 Critérios de inclusão e exclusão

Foram excluídos dados que não pertençam ao período estudado, ou receitas providas do Estado. Para as buscas de referências o critério utilizado foram os estudos recentes que tratem do Covid-19 e das arrecadações Municipais, entretanto foram utilizados trabalhos feitos no Brasil entre o ano de 2012 até 2020, levando em consideração que algumas leis estão em frequente mudanças.

Foram examinados os dados das plataformas disponibilizadas pela Prefeitura do Município de Juína-MT e pelo portal do Tribunal de Contas do Estado (TCE), que possibilita uma visão das contas mensal detalhada. Além disso a Prefeitura Municipal de Juína disponibilizou todos os Decretos Municipais publicados no período de pandemia do Covid-19

Nas buscas por periódicos que tratam do assunto foram utilizadas as plataformas Google Acadêmico, *Spell* e Scielo, Periódicos caps. Os critérios de escolhas serão de artigos e periódicos, resenhas, e publicação que tenham como tema o Covid-19, relacionando tal tema com os impactos da doença na economia Brasileira.

4.3 ANÁLISE DE DADOS

Para tabulação dos dados foi utilizada a Análise Horizontal (AH) para identificar as percentagens de variações das receitas, com o objetivo de comparar as arrecadações do mês de janeiro a julho dos anos de 2018, 2019, e 2020. O comparativo se apresenta de forma mensal objetivando a melhor compreensão da variação. A realização da análise horizontal consiste em dividir duas grandezas de anos diferentes para saber qual a proporção de aumento ou diminuição dos períodos estudados. (MARION, 2019)

4.3.1 Análise dos demonstrativos

Apresenta-se agora a Análise Horizontal entre os meses de janeiro a julho de 2018, 2019 e, 2020. A realização do cálculo foi feita mediante a fórmula de análise proposta por Marion (2019) que consiste em:

$$AH = (\text{valor atual do elemento} / \text{valor do elemento no período base}) - 1] \times 100$$

O auxílio emergencial foi a principal forma que o governo encontrou para diminuir os impactos econômicos e sociais que a pandemia do Covid-19 causou a população de um modo geral. Sancionado pela Lei 13.982 de 2020, os principais beneficiários para receber o auxílio são os: Microempreendedor Individual (ME), contribuinte individual da previdência social, inscritos no CadÚnico, os não enquadrados nas opções anteriores mediante a auto declaração. Foram favorecidos pelo programa também os trabalhadores autônomos. (CARDOSO, 2020)

O auxílio emergencial foi dividido em parcelas, sendo pago da seguinte maneira: beneficiários ativo do bolsa família foram pagos automaticamente na conta que já utilizavam para receber tal benefício; pessoas cadastradas no cadÚnico receberam em conta especial aberta na Caixa Econômica Federal (CEF); e os demais tiveram que fazer um cadastro em aplicativo criado pela própria CEF para esse fim, o que trouxe certa instabilidade no recebimento devido ao congestionamento no sistema (CARDOSO, 2020).

No Município de Juína segundo o portal da transparência 14.690 pessoas, totalizando 37.42 % da população, receberam o auxílio emergencial, o que totalizou um montante de R\$ 36.319.800,00 na economia local (PORTAL TRANSPARÊNCIA CGU, 2020).

As tabelas estão apresentadas de forma a contemplar a análise mensal do período de estudo. A arrecadação está dividida conforme a natureza do tributo recolhido.

Tabela 1 – Análise da Arrecadação do mês de Janeiro dos anos de 2018, 2019 e 2020

JANEIRO	2018	2019	2020	AH 2019	AH 2020
IPTU	R\$ 114.749,20	R\$ 157.162,45	R\$ 136.411,29	37%	-13%
ITBI	R\$ 78.854,50	R\$ 79.322,50	R\$ 202.520,53	1%	155%
ISSQN	R\$ 397.391,82	R\$ 509.958,84	R\$ 660.646,86	28%	30%
TAXAS	R\$ 136.609,31	R\$ 123.402,85	R\$ 137.867,56	-10%	12%
CONTRIBUIÇÃO	R\$ 91.018,63	R\$ 272.708,40	R\$ 54.448,05	200%	-80%

Fonte: Dados da Pesquisa

Nota 1: No ano de 2019 o IPTU havia elevado 30% ao ano anterior, entretanto em 2020, nota-se uma queda de 13%, as taxas de contribuição haviam tido um crescimento de 200% em comparação com 2018, porém no início de 2019 foi registrado um declínio de 80%. É importante ressaltar que apesar da queda do IPTU normalmente o mesmo foi começado a ser emitido as taxas em maio, no ano de 2020.

Tabela 2 – Análise da Arrecadação do mês de Fevereiro dos anos de 2018, 2019 e 2020

FEVEREIRO	2018	2019	2020	AH 2019	AH 2020
IPTU	R\$ 139.971,59	R\$ 226.337,35	R\$ 122.046,20	62%	-46%
ITBI	R\$ 57.820,47	R\$ 204.732,15	R\$ 101.217,30	254%	-51%
ISSQN	R\$ 443.760,27	R\$ 446.384,42	R\$ 443.258,63	1%	-1%
TAXAS	R\$ 144.804,34	R\$ 220.315,19	R\$ 183.054,85	52%	-17%
CONTRIBUICAO	R\$ 111.918,60	R\$ 173.215,01	R\$ 80.837,54	55%	-53%

Fonte: Dados da Pesquisa

Nota 1: No ano de 2019 houve um acréscimo nas arrecadações Municipais, todavia em comparação com o mesmo período de 2020 as taxas obtiveram um decréscimo relevante. Porém tal época não se condiz com o período de interferência direta da pandemia, levando em consideração que ainda não havia casos registrados no Estado de Mato Grosso.

Tabela 3 – Análise da Arrecadação do mês de Março dos anos de 2018, 2019 e 2020

MARÇO	2018	2019	2020	AH 2019	AH 2020
IPTU	R\$ 584.587,96	R\$ 1.092.143,86	R\$ 141.928,08	87%	-87%
ITBI	R\$ 155.166,81	R\$ 142.290,00	R\$ 119.678,41	-8%	-16%
ISSQN	R\$ 594.285,51	R\$ 464.189,06	R\$ 532.805,96	-22%	15%
TAXAS	R\$ 298.712,40	R\$ 370.360,79	R\$ 262.672,75	24%	-29%
CONTRIBUICAO	R\$ 80.833,19	R\$ 125.329,07	R\$ 231.175,63	55%	84%

Fonte: Dados da Pesquisa

Nota 1: No mês de março o IPTU está apresenta a mesma taxa de variação, contudo no ano de 2019 a variação é positiva e em 2020 negativa.

Nota 2: Vale salientar que no ano de 2020 neste período ainda não estava sendo cobrado o IPTU, o que pode ter ocasionado esta diferença, tendo em vista que as demais taxas continuava com valores semelhantes

Tabela 4 – Análise da Arrecadação do mês de Abril dos anos de 2018, 2019 e 2020

ABRIL	2018	2019	2020	AH 2019	AH 2020
IPTU	R\$ 3.814.269,38	R\$ 3.849.568,15	R\$ 231.096,24	1%	-94%
ITBI	R\$ 159.045,96	R\$ 142.815,99	R\$ 49.327,69	-10%	-65%
ISSQN	R\$ 492.510,55	R\$ 524.595,90	R\$ 497.612,50	7%	-5%
TAXAS	R\$ 860.033,05	R\$ 831.503,41	R\$ 152.242,14	-3%	-82%
CONTRIBUIÇÃO	R\$ 84.233,24	R\$ 131.107,97	R\$ 260.335,82	56%	99%

Fonte: Dados da Pesquisa

Nota: Houve uma redução em quatro dos cinco tributos Municipais, sendo que apenas as taxas de contribuição obtiveram aumento, neste período publicou-se o primeiro decreto sobre a covid-19, fato que influenciou no comércio local.

Tabela 5 – Análise da Arrecadação do mês de Maio dos anos de 2018, 2019 e 2020

MAIO	2018	2019	2020	AH 2019	AH 2020
IPTU	R\$ 517.494,64	R\$ 724.595,83	R\$ 4.743.438,13	40%	555%
ITBI	R\$ 95.770,17	R\$ 1.303.985,34	R\$ 531.020,29	1262%	-59%
ISSQN	R\$ 604.380,85	R\$ 542.922,74	R\$ 487.566,91	-10%	-10%

TAXAS	R\$ 310.136,18	R\$ 348.633,63	R\$ 953.052,51	12%	173%
CONTRIBUIÇÃO	R\$ 106.618,76	R\$ 116.409,61	R\$ 1.949.629,49	9%	1575%

Fonte: Dados da Pesquisa

Nota 1: Nota se um aumento significativo nas taxas, tal período continua a vigorar o decreto no qual trata das restrições dos comércios, fato que fez com que fosse exercido o poder de polícia administrativa, para a fiscalização dos estabelecimentos e cobranças de taxas.

Tabela 6 – Análise da Arrecadação do mês de Junho dos anos de 2018, 2019 e 2020

JUNHO	2018	2019	2020	AH 2019	AH 2020
IPTU	R\$ 317.067,49	R\$ 382.673,59	R\$ 657.210,89	21%	72%
ITBI	R\$ 185.819,42	R\$ 171.783,86	R\$ 473.379,39	-8%	176%
ISSQN	R\$ 551.493,04	R\$ 548.243,09	R\$ 491.818,31	-1%	-10%
TAXAS	R\$ 248.615,82	R\$ 256.213,20	R\$ 233.963,21	3%	-9%
CONTRIBUIÇÃO	R\$ 247.966,48	R\$ 129.281,36	R\$ 15.109,48	-48%	-88%

Fonte: Dados da Pesquisa

Nota: Levando em consideração que a flexibilização do comércio permitia que se trabalhasse seguindo as restrições dadas pela vigilância sanitária, apesar de haver quedas nos principais impostos ligados ao comércio não houve grande diferença, tendo em conta que a maioria dos estabelecimentos estavam mantendo suas funções.

Tabela 7 – Análise da Arrecadação do mês de Julho dos anos de 2018, 2019 e 2020

JULHO	2018	2019	2020	AH 2019	AH 2020
IPTU	R\$ 331.739,55	R\$ 400.021,68	R\$ 327.231,93	21%	-18%
ITBI	R\$ 366.924,16	R\$ 236.301,69	R\$ 302.203,30	-36%	28%
ISSQN	R\$ 675.166,83	R\$ 603.099,31	R\$ 734.048,16	-11%	22%
TAXAS	R\$ 254.379,52	R\$ 193.364,36	R\$ 174.015,47	-24%	-10%
CONTRIBUICAO	R\$ 348.900,70	R\$ 123.233,47	R\$ 727.723,26	-65%	491%

Fonte: Dados da Pesquisa

Nota 1: Houve declínio de 10% nas taxas, porem foi menor em relação ao mesmo período de 2019 no qual a diminuição foi de 24%. No mês de julho foi decretado que os estabelecimentos que continuava de portas fechadas poderiam funcionar com 70% de sua capacidade o que possivelmente contribuiu para um aumento dos demais tributos

Para uma melhor visualização, apresenta-se os Gráficos 1 e 2 onde é possível contemplar a distribuição da arrecadação ao longo dos meses no ano de 2020.

Gráfico 1. Gráfico apresenta os índices relativos aos tributos Municipais do ano de 2019



Fonte: Elaborado pelas autoras

Gráfico 2. Gráfico apresenta os índices relativos aos tributos municipais do ano de 2020



Fonte: Elaborado pelas autoras

Considerando as informações descritas nas tabelas e gráficos, anteriormente mencionadas, segue a discussão de tais resultados.

4.4 Discussão dos Resultados

A pandemia causada pelo coronavírus (covid-19) desencadeou grandes problemas ao mundo e, o Brasil está entre os países que têm maior número de mortos. Atrelados ao problema sanitário surgem diversos outros problemas causados pelo vírus, dentre eles a queda na economia. De acordo com o IBGE, no segundo trimestre de 2020 o PIB, teve uma queda de 9,7% em relação ao mesmo período de 2019, este acontecimento foi ocasionado devido a pandemia do covid-19, e às medidas de isolamento social necessárias para se evitar a rápida disseminação do vírus.

Apesar da pandemia do Covid-19 ter gerado diversos problemas no setor econômico, nota-se que no Município de Juína-MT, os índices de arrecadação obtiveram um percentual relativamente baixo de declínio, tal fato é relacionado ao período de fechamento total do comércio não ter se estendido por muito tempo, podendo muitos estabelecimentos funcionar conforme previsões dos decretos durante o período estudado.

Outro ponto importante é o montante de valor inserido na economia local por meio do recebimento do auxílio emergencial. Conforme já explanado, o Município de Juína teve uma injeção de cerca de R\$ 36.000,000,00 em sua economia, o que pode explicar a pequena taxa de declínio na arrecadação.

Diante dos resultados apresentados é possível perceber que o mês em que as restrições estavam mais severas houve uma queda em todos os tributos relacionados diretamente ao comércio, o que levanta a hipótese de que caso houvesse ficado por mais tempo com tais restrições levaria a uma maior perda de receita no Município. Convém ressaltar que apesar de não se ter grandes perdas nas arrecadações, houve maiores despesas para o controle e contenção da pandemia, devido ao fato de se estar lidando com algo novo e pouco conhecido.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo tem objetivo analisar a relação entre arrecadação fiscal do Município de Juína-MT, e a pandemia do Covid-19. O objetivo da pesquisa foi alcançado, tendo em vista que os cálculos apresentados são capazes de evidenciar que, de modo geral, houve queda na arrecadação dos impostos, taxas e contribuições.

A referida queda foi mais acentuada na arrecadação do ITBI que caiu 28,21% em relação aos mesmos meses do ano de 2019. Já no Taxas a queda foi de 11,78% seguidos de IPTU 7,44%, sendo que as contribuições apresentarão uma elevação de 67,73%, e o ISSQN um aumento de 5,42

É importante salientar que as consequências das medidas de isolamento social atingiram Municípios e Estados, independentemente do número de habitantes ou da distância dos grandes centros. A pesquisa de Borges (2020) que analisou a queda na arrecadação dos Estados da Região Sudeste, se deparou com uma queda geral quando comparada com o mesmo período do ano de 2019. Ainda na pesquisa de Fujiwara, Chropacz e Offmann (2020) os Municípios de Piripá, interior da Bahia, e Araucária,

interior do Paraná, são os que tiveram as maiores reduções percentuais, com -58,03% e -47,87%, respectivamente.

De forma geral, os objetivos da pesquisa foram alcançados, tendo em vista que, através da Análise Horizontal, mediu-se a variação percentual de queda na arrecadação Municipal. Os resultados apontam que o Município deixou de arrecadar entre janeiro a julho do ano de 2020 o montante total em valor monetário de R\$ 7.191.607,57. Se considerarmos o mesmo cálculo observando agora a variação na arrecadação do ano de 2018 para o ano de 2019, onde a queda foi no valor total de R\$ 887.740,45, chega-se à conclusão que houve uma queda de 710% nos valores arrecadados, considerando o período de 2018 a 2020.

É válido salientar que o Portal da transparência da Prefeitura Municipal de Juína-MT, principal fonte de pesquisa para o presente estudo, apresentou expressivas instabilidade, o que causou dificuldades no acesso aos dados para comparação dos anos, levando em consideração que este era o melhor caminho para a busca de dados, sendo necessário recorrer a busca de dados em outra plataforma, no qual foi observado que o local mais propício para a pesquisa seria o site do Tribunal de Contas do Estado, o qual contava com um melhor detalhamento de dados

De posse desse estudo meticulosamente pensado e tendo em mãos resultados tão esclarecedores, sugerimos que seja realizada uma análise entre as Receitas e Despesas referentes à pandemia da Covid-19.

REFERÊNCIAS

BORGES, MARIA GABRIELA BARBOSA. **Impactos da Covid-19 nas Receitas Tributárias e na Condição Financeira dos Estados do Sudeste do Brasil.**

CREPALDI, Silvio; CREPALDI Guilherme Simões, **Contabilidade Fiscal e Tributária - 2e d,2020.**

CRODA, Julio Henrique Rosa; GARCIA, Leila Posenato. **Resposta imediata da Vigilância em Saúde à epidemia da COVID-19. 2020.**

DO ROSÁRIO COSTA, Nilson et al. **As Medidas de Enfrentamento à Pandemia da Covid-19 no Brasil na Percepção da População Atuante nas Mídias Sociais.**

FERREIRA, Maycon Junior et al. Vida Fisicamente Ativa como Medida de Enfrentamento ao COVID-19. **Arquivos Brasileiros de Cardiologia**, n. AHEAD, 2020.

FUJIWARA, Ricardo Shigueru; CHROPACZ, Franciely; OFFMANN, Denis. **Administração Tributária Municipal e a Covid-19: Um Estudo do Impacto nas Receitas Tributárias e nos Serviços Públicos. Boletim de conjuntura (boca)**, v. 3, n. 8, p. 86-100, 2020.

JUNIOR, Reynaldo Rubem Ferreira; SANTA RITA, Luciana Peixoto. Impactos da Covid-19 na Economia: limites, desafios e políticas. **Cadernos de Prospecção**, v. 13, n. 2 COVID-19, p. 459, 2020.

KAUARK, Fabiana da Silva; MANHÃES, Fernanda Castro; MEDEIROS, Carlos Henrique. **Metodologia da pesquisa: um guia prático**. 2010.

KROTH, Darlan Christiano. A Economia Brasileira Frente A Pandemia Do Covid-19: Entre As Prescrições E As Propostas Do Governo.

LAKATOS, Eva Maria, MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica**. 5. ed. - São Paulo: Atlas 2003.

LIMA, Danilo Lopes Ferreira et al. COVID-19 no estado do Ceará, Brasil: comportamentos e crenças na chegada da pandemia. **Ciência & Saúde Coletiva**, v. 25, p. 1575-1586, 2020.

MARION, José Carlos. **Análise das demonstrações contábeis**. 8º Edição ,2019.

MAZZA, Alexandre, **manual do direito tributário**, 6º edição 2020. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553618286/cfi/3!/4/4@0.00:0.00>> Acesso em: 21 set. 2020.

MELLO-THÉRY, Neli Ap de et al. A geopolítica do COVID-19. Espaço e Economia. **Revista brasileira de geografia econômica**, 2020.

PORSSE, Alexandre A. et al. **Impactos Econômicos da COVID-19 no Brasil**.

RODRIGUES, Franco Coelho. **O Imposto Territorial Rural (ITR) como fonte de receita municipal**. 2012

SOARES, Cristiano Sausen; FLORES, Silvia Amélia Mendonça; CORONEL, Daniel Arruda; O comportamento da receita pública municipal: um estudo de caso no Município de Santa Maria (RS). **Desenvolvimento em questão**, v. 12, n. 25, p. 312-338, 2014.

SOUZA, Claudio Dos Passos. **Operacionalidade das Taxas Municipais**.