REVISTA ACADÊMICA DRUMMOND - READ

ISSN: 2179-0647 ANO 9 – NÚMERO 11 – NOVEMBRO DE 2018

CONSELHO EDITORIAL

PRESIDENTE DO CONSELHO EDITORIAL

Dr. Osmar Basílio

MEMBROS DO CONSELHO EDITORIAL

Dra. Maria Inês Santos

Me. Carlos Dias Iema

Me. Eli Ferreira

Me. Giuseppina Adele Rischioni

Aurenice dos Santos Leite

Luis Fernando Quintino

REVISÃO EDITORIAL:

Me. Luciano Caricol Iaralham

COORDENAÇÃO GERAL DA READ

Dra. Maria Inês Santos

As opiniões, análises e interpretações contidas em cada artigo publicado são de exclusiva e inteira responsabilidade dos seus autores, não exprimindo, necessariamente, o ponto de vista do Grupo Drummond ou de seus representantes.

APRESENTAÇÃO

O Centro Universitário Carlos Drummond de Andrade tem procurado, ao longo de sua história, desenvolver e difundir o conhecimento científico e tecnológico, estreitando o relacionamento entre academia e comunidade.

Nesta direção, o princípio da indissociabilidade entre ensino, pesquisa e extensão, o fazer universitário ético, produtivo, sustentável e inovador, representa a ponte permanente de fortalecimento entre a instituição e os diversos setores da sociedade.

Com esse propósito, o Centro Universitário Carlos Drummond de Andrade coloca à disposição da comunidade a Revista Eletrônica Acadêmica Drummond – READ em sua décima primeira edição, composta por artigos de professores (especialistas, mestres e doutores) e de alunos dos cursos superiores. A produção acadêmica abrange as diferentes modalidades de trabalhos acadêmicos e refletem as relações interdisciplinares das múltiplas áreas de conhecimento da Instituição.

Esperamos que a décima primeira Edição da Revista Eletrônica Acadêmica Drummond – READ fomente reflexões importantes e concorra para a construção de novos conhecimentos, formação e alcance dos objetivos de nossos leitores.

Dra. Maria Inês Santos

Sumário

1 AÇÕES DA GESTÃO DE PESSOAS PARA A REDUÇÃO DO ABSENTEÍSMO .6
2 A CONTABILIDADE COMO FATOR DE INOVAÇÃO E SUSTENTABILIDADE NAS REDES DE NEGÓCIOS 16
3 A CONTABILIDADE COMO FERRAMENTA ESTRATÉGICA E DE GESTÃO PARA AS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS.....51
4 A CONTABILIDADE GERENCIAL UTILIZADA COMO FERRAMENTA ESTRATÉGICA PARA O TERCEIRO SETOR.....80
5 A CONTABILIDADE UTILIZADA COMO FERRAMENTA DECISÓRIA NOS PROCESSOS DE EMPREENDEDORISMO, INOVAÇÃO, SUSTENTABILIDADE E NA GESTÃO DE NEGÓCIOS 111
6 A CONTROLADORIA CONTÁBIL UTILIZADA NO SISTEMA DE CUSTEIO DAS ORGANIZAÇÕES COMO FATOR ESTRATÉGICO E DE COMPETITIVIDADE.....144
7 A EVOLUÇÃO DO PENSAMENTO CONTÁBIL E O NOVO PERFIL ESTRATÉGICO DESTE PROFISSIONAL COMO GESTOR EMPRESARIAL.....187
8 ANÁLISE DA DISPOSIÇÃO E DO QUANTITATIVO DE UMA CENTRAL DE ATENDIMENTO RECEPTIVO, POR MEIO DA PREVISÃO DE DEMANDAS E DA TEORIA DAS RESTRIÇÕES (TOC) 222
9 A SUSTENTABILIDADE ECONÔMICA E FINANCEIRA DO NOVO MERCADO BRASILEIRO.....237
10 A TENSÃO ENTRE OS OBJETIVOS DE AGILIZAÇÃO E QUALIFICAÇÃO DO PROCESSO LEGISLATIVO: OS TIPOS LEGISLATIVOS ESPECIAIS DA LEI DELEGADA E DA MEDIDA PROVISÓRIA. ANÁLISE DAS EMENDAS PARLAMENTARES VEICULANDO MATÉRIA ESTRANHA AO OBJETO DAS MEDIDAS PROVISÓRIAS E SUAS CONSEQUÊNCIAS.....254
11 DESENVOLVIMENTO ORGANIZACIONAL: TÉCNICAS DE INTERVENÇÃO 272
12 EDUCAÇÃO HUMANÍSTICA NOS CURSOS TECNOLÓGICOS EM TURISMO 284
13 NÍVEL DE ATIVIDADE FÍSICA E A RELAÇÃO COM SEDENTARISMO E OBESIDADE EM ADOLESCENTES DO ENSINO FUNDAMENTAL II 299
14 O MARKETING NO OCEANO AZUL DAS *STARTUPS:* ANÁLISE DE CASES314

15 O PROCESSO DE COMPLIANCE E O COMBATE ÀS FRAUDES NAS ORGANIZAÇÕES 337

1 AÇÕES DA GESTÃO DE PESSOAS PARA A REDUÇÃO DO ABSENTEÍSMO

ACTIONS OF MANAGEMENT OF PEOPLE TO REDUCE ABSENTEEISM

SILVA, Marcela Xerez Gomes. Discente do Tecnólogo em RH.

LLAUSAS, Rosana Valiñas. Profa. Dra. da UniDrummond.

RESUMO

A presente pesquisa aborda o impacto que o absenteísmo causa para o funcionamento de qualquer segmento, inclusive o educacional. O absenteísmo nada mais é do que a ausência do docente em seu ambiente de trabalho seja por faltas, atrasos ou saídas antecipadas dos mesmos. Essa problemática gera impacto no capital humano dos alunos que certamente serão prejudicados com a possível substituição de docentes durante o mesmo ano letivo. O ponto de partida para essa pesquisa são as seguintes perguntas: Por que o absenteísmo ocorre nessas instituições de ensino; quais os motivos do absenteísmo entre os docentes; quais as ações que o departamento de Gestão de Pessoas pode promover para reduzir esse índice proporcionando aos docentes um ambiente de trabalho mais satisfatório. A metodologia utilizada serão questionários aplicados a diferentes instituições de ensino respondidas pelos docentes e seus superiores sendo que a pesquisa procurará mostrar o porquê do absenteísmo entre docentes mediante a investigação de fatores como a motivação, valorização e satisfação. Justifica-se visto que a análise da problemática disponibilizará o diagnóstico de mudanças ajudando a Gestão de Pessoas a compreender e promover ações para reduzir o índice de absenteísmo nas instituições de ensino, seja as públicas ou particulares.

Palavras-chave: Absenteísmo. Gestão de Pessoas. Docentes. Instituições.

ABASTRACT

The present research deals with the impact that absenteeism causes for the functioning of any segment, including education. Absenteeism is nothing more than the absence of the teacher in his or her work environment due to faults, delays or early departure from them. This problem has an impact on the human capital of students who will certainly be harmed by the possible replacement of teachers during the same school year. The starting point for this research are the following questions: Why does absenteeism occur in these educational institutions; What are the reasons for absenteeism among teachers? What actions the People Management department can promote to reduce this index by providing teachers with a more satisfactory work environment. The methodology used will be questionnaires applied to different educational institutions answered by teachers and their superiors, and the research will seek to show why absenteeism among teachers by investigating factors such as motivation, valorization and satisfaction. It is justified that the analysis of the problem will make the diagnosis of changes available, helping the Management of People to understand and promote actions to reduce the rate of absenteeism in educational institutions, whether public or private.

Keywords: Absenteeism. People management. Teachers. Institut.

INTRODUÇÃO

A Gestão de Pessoas mais conhecida como a agente intermediadora entre empregado e empregador, é o departamento que possui maior nível de proximidade com os colaboradores sendo responsável por cuidar dos processos internos.

É um departamento com forte envolvimento quando o assunto é a redução do absenteísmo, já que é responsável por desenvolver estratégias para eliminar essa problemática. Possui diversas ferramentas de gestão que consistem em promover resultados positivos agregando a satisfação dos colaboradores e a qualidade em seu ambiente de trabalho tratando os mesmos como parceiros e não como meros recursos visando à lucratividade através do desenvolvimento do capital humano dos colaboradores.

Sendo que na época da Revolução Industrial a situação era completamente contrária impossibilitando esse reconhecimento de que os colaboradores estão inseridos na organização para somar. Dessa forma, Chiavenato (1999, p.29) afirma que os departamentos de Recursos Humanos visualizavam as pessoas como recursos vivos e inteligentes e não mais como fatores inertes de produção.

Atualmente o absenteísmo é um dos principais problemas enfrentados por qualquer ramo de atuação, até mesmo o educacional.

Absenteísmo é uma palavra com origem no latim onde *Absens* possui o sentido de estar fora, o mesmo consiste no ato do colaborador se abster de sua função, seja por faltas, atrasos ou saídas antecipadas.

De acordo com Soares e Silva (2007, p. 23) alguns estudiosos “... afirmam que o absenteísmo surgiu com a chegada da Revolução Industrial sendo que a mesma apresentava condições deploráveis de trabalho e não se preocupam com o bem estar dos colaboradores ...”, percebendo-se com esse antigo que o problema vem se perdurando até os dias atuais e gerando transtornos tanto para a organização quanto para o colaborador.

E se esses transtornos não forem tratados com devida atenção poderá prejudicar severamente a organização. Com isso, a mesma é obrigada a arcar com os direitos dos colaboradores, como remuneração, obrigações tributárias, FGTS e demais gastos sem a devida contraprestação de serviço dos mesmos.

O absenteísmo é um fator indesejável, pois prejudica o desempenho do colaborador impactando negativamente na produtividade e no próprio clima organizacional. Segundo Soares e Silva (2007, p.04) “... dentre uma das mais graves e usuais consequências do absenteísmo ressalta-se a queda da produtividade e consequentemente a queda dos lucros”, afirma.

E por se tratar de um problema organizacional, o ideal é que o índice seja o menor possível independente das instituições serem públicas ou privadas. Porém, como os

atrasos e as faltas justificadas estão incluídos no cálculo é quase impossível que o absenteísmo seja nulo em organizações de grande porte sendo que imprevistos sempre podem acontecer e nenhum ramo de atuação está isento devendo à Gestão de Pessoas se atentar à expressividade do índice.

Quanto maior o índice, maiores tendem a serem os problemas enfrentados, como falta de qualidade no trabalho, infraestrutura defasada, saúde ocupacional prejudicada, modelo de liderança equivocado, desmotivação dos colaboradores e entre outros fatores que acabam comprometendo a assiduidade da qualidade em serviços.

Quando os colaboradores não se sentem engajados com suas atividades tendem a cometer faltas e atrasos originando o "presenteísmo" que é quando os mesmos estão presentes fisicamente em seu ambiente de trabalho, mas executam de forma incompleta e ineficiente. Chiavenato (2004, p.12) "refere-se à ausência mental do trabalho, ou seja, aquela em que embora presente fisicamente no ambiente de trabalho, o trabalhador não produz como deveria por dispersão".

Para ter-se um controle do índice de absenteísmo no ambiente de trabalho é importante que a organização possua um controle de ponto eficaz sendo que o Ministério do Trabalho impõe o crachá de ponto eletrônico para organizações com mais de dez colaboradores e para as demais que não possuem essa quantidade, anotações podem ser feitas manualmente através do livro de ponto ou cartão de ponto mecânico.

Os horários de entrada e saída dos colaboradores devem ser rigidamente registrados para que o cálculo seja feito de forma completa evidenciando a realidade do que acontece no dia a dia da organização.

Vale ressaltar que as férias dos colaboradores não são computadas no índice de absenteísmo sendo que é um direito assegurado constitucionalmente ao colaborador.

Sendo contabilizado manualmente ou não é muito importante se ter um controle eficaz desse índice para não prejudicar de inúmeras formas a organização e até mesmo o colaborador que passa a ter controle de suas informações e direitos.

A fórmula clássica para o cálculo do índice de absenteísmo é a seguinte: Horas perdidas divididas pelas horas trabalhadas e em seguida o resultado é multiplicado por 100 para se obter a porcentagem.

De acordo com Mallada (2007, p. 32),

> (...) O absenteísmo pode ser definido como voluntário e involuntário. O absenteísmo voluntário é caracterizado por ausências programadas, ou seja, ausências previstas como férias e folgas. Já o absenteísmo involuntário é

> caracterizado pelas ausências que não foram programadas, como problemas de saúde ou problemas pessoais.

Já foi constatado que em grandes cidades, como São Paulo, o congestionamento pode ser interpretado como um dos motivos para o elevado índice de absenteísmo.

Porém, nem sempre um elevado índice de absenteísmo é de responsabilidade apenas de questões pessoais dos colaboradores, podem estar relacionadas também a questões organizacionais, sendo de extrema importância que o departamento de Gestão de Pessoas fique atento a esse índice averiguando as possíveis causas para combater essa problemática desde a origem procurando reverter o quadro de abstenções e fomentar a dedicação e o engajamento dos colaboradores em suas atividades.

2. DESENVOLVIMENTO

Desde o avanço da tecnologia e da globalização, o mercado de trabalho vem passando por uma grande mudança com o rápido acesso as informações e a competitividade sendo que o conhecimento passou a ser um fator exigido.

São inegáveis os benefícios da educação na vida dos indivíduos e as instituições de ensino têm a necessidade de investir mais e mais em Recursos Humanos fazendo com que o departamento instigue o colaborador a depositar toda sua dedicação e seu capital intelectual na instituição e em seus alunos fazendo com que o mesmo exerça seu papel de professor oferecendo aulas dinâmicas e com qualidade.

O professor é peça fundamental no processo de aprendizagem do aluno, ficando mais que explícito a necessidade de reduzir o impacto do absenteísmo nas instituições de ensino sendo que essa ausência é um empecilho à melhoria da educação no país e cabe ao departamento de Gestão de Pessoas, a gente intermediadora, implantar melhorias.

Um dos problemas responsáveis pelo mau desempenho dos alunos é a elevada abstenção de professores ao longo de um mesmo período letivo e a substituição de um colaborador por outro atrapalha ainda mais no entendimento e incapacita o desenvolvimento do capital humano dos alunos comprometendo o ciclo de atividades previsto prejudicando os resultados finais.

Segundo Dutra (2009, p. 10) outro dos problemas recorrentemente apontados como responsável pelo mau desempenho dos alunos em termos de aprendizagem é a elevada rotatividade de professores ao longo de um mesmo período letivo. As descontinuidades geradas nessas trocas e a natural demora na adaptação na relação professor-aluno implicam num prejuízo do processo ensino-aprendizagem dificultando a formação de capital humano dos alunos.

As conexões que esse professor ausente possuía com os alunos, por exemplo, deixam de existir, isso acarreta na diminuição da satisfação dos mesmos em aprender, pois o que os motivava era o possível método dinâmico desse respectivo professor aumentando o índice de absenteísmo de alunos, o índice de insatisfação por parte dos pais e a consequente migração dos alunos para instituições concorrentes.

Dessa forma, existem ações que a Gestão de Pessoas promove para a redução do absenteísmo, como o Recrutamento e Seleção, Treinamento e Desenvolvimento, Aculturamento Organizacional, Programas de Qualidade de vida no trabalho, Pesquisa Salarial, Plano de Cargos e Salários, Pesquisa de Clima Organizacional, Avaliação de Desempenho e Entrevista de Desligamento.

Recrutamento e Seleção são responsáveis pela atração e alocação dos candidatos em relação à vaga. Depois desse processo vem à contratação e a mesma é motivo de comemoração para a instituição, pois está se aglomerando capital humano e, para as organizações é sinal de uma ótima imagem diante do mercado.

Porém, os recrutadores devem possuir um olhar experiente para analisar as competências eliminando colaboradores que não possuem o perfil adequado para o cargo evitando a entrada de colaboradores que gerarão mais prejuízos do que retornos, para isso existe a aplicação de testes comportamentais que facilita a vida do recrutador, os mesmos identificam as competências e o CHA (Conhecimentos, Habilidades e Atitudes) possibilitando a alocação do candidato em cargos nos quais haverá seu melhor desempenho.

Com a atual competitividade do mercado, o treinamento, desenvolvimento, integração, orientação, capacitação e atualização dos colaboradores se tornaram fatores essenciais para que as organizações alcancem possíveis ganhos e o sucesso no segmento em que atuam, ferramenta conhecida como Treinamento e Desenvolvimento.

Porém, para que a organização consiga desenvolver os possíveis ganhos e o tão sucesso almejado deve-se acima de tudo ter um gestor onde o seu modelo de liderança não seja equivocado, caso contrário o ideal seria o mesmo passar por um processo de treinamento podendo assim lidar melhor com seus colaboradores dando certa autonomia no ambiente organizacional como, por exemplo, promover um ambiente acolhedor e desenvolver a empatia e um diálogo aberto sem que os colaboradores se sintam com receio de sofrerem represálias.

Depois da contratação, os colaboradores precisam passar pelo processo de Aculturamento Organizacional que consiste na análise das expectativas com relação ao processo de integração, se estão sendo satisfatórias ou não e no conhecimento do mesmo em relação à Missão, Visão e Valores considerado como um fator muito abrangente.

Com o advento da tecnologia, os gestores podem promover treinamentos via EAD, também conhecida como *E-learning*, pretendendo reduzir os gastos com treinamentos e facilitando a vida dos colaboradores com o objetivo de promover reuniões e cursos de várias modalidades para o desenvolvimento dos profissionais sendo que reflete positivamente para a organização retendo talentos.

Segundo Neves (2003, p.20) estudar à distância exige perseverança, autonomia, capacidade de organizar o próprio tempo, habilidade de leitura, escrita, interpretação mesmo que seja pela Internet tendo como enfoque de que a educação à distância não é um modismo, é parte de um amplo e contínuo processo de mudança.

As organizações que se preocupam com a saúde de seus parceiros implantam os Programas de Qualidade de vida sendo que aumenta a satisfação dos colaboradores em relação ao seu ambiente de trabalho. A meditação e a ginástica laboral, por exemplo, estão obtendo resultados surpreendentes promovendo maior motivação, produtividade e a redução do absenteísmo.

O mercado de trabalho atualmente está oscilando gradativamente e a organização deve valorizar e recompensar seus colaboradores através da Pesquisa Salarial, a mesma permite definir o posicionamento salarial de uma forma mais consciente, através da Equidade Interna, colaboradores da mesma organização e Equidade Externa, concorrentes objetivando o alcance na Equidade Interna que seria a justiça no trabalho, se há um equilíbrio, seja ele interno ou externo, há satisfação do colaborador em gerir seu trabalho satisfatoriamente.

Depois de feita a Pesquisa Salarial, é inserida na organização o Plano de Cargos e Salários, lembrando que tanto um como o outro não são excludentes, ambos se completam.

O Plano de Cargos e Salários é uma ferramenta essencial para que a organização possa valorizar seus cargos por meio da classificação estratégica sendo que a informação obtida pela Pesquisa Salarial é uma parte muito importante na construção da tabela do Plano de Cargos e Salários.

A Pesquisa de Clima Organizacional é um método eficaz para analisar a visão geral dos colaboradores em relação aos níveis de motivação, valorização e satisfação envolvendo a instituição de ensino.

Os colaboradores e a organização trocam constantes conhecimentos, possuem objetivos em comum e para que os mesmos alcancem melhores resultados é preciso avaliar os pontos fortes, desenvolver plano de capacitação garantindo a evolução do colaborador e aperfeiçoamento suas prestações de serviços que devem ser realizadas com eficácia e eficiência.

Esse método é conhecido como Avaliação de Desempenho onde se houver uma parceria entre organização e colaborador, todos saem ganhando. E é por meio do *Brainstorming* conhecido em seu sentido como “Tempestade de ideias”, que instiga o

colaborador ou até mesmo um grupo de colaboradores a contribuírem para a potencialidade criativa dos mesmos sendo considerado como um fator de motivação e de melhores resultados organizacionais.

Quando o colaborador é desligado da organização existe um processo que é realizado pela Gestão de Pessoas mais conhecida como Entrevista de Desligamento. Essa entrevista é bem estruturada e normalmente é conduzida por um gestor do departamento

A Entrevista de Desligamento, por exemplo, é uma oportunidade para o ex-colaborador expressar suas opiniões com mais liberdade, pois não faz mais parte do quadro organizacional sendo benéfico para organização mesmo o ex-colaborador apontando pontos positivos ou a melhorar através de seu *feedback* ajudando o gestor a implantar melhorias em seu departamento.

Portanto, é evidenciado que o absenteísmo de professores é um empecilho à melhoria da educação no país e conhecer as causas dessa problemática é muito importante, a fim de que a Gestão de Pessoas bem estruturada promova ações para reduzir o absenteísmo e consequentemente os custos na organização promovendo um ambiente satisfatório para os docentes lecionarem e desenvolverem o capital humano em seus alunos.

3. MÉTODO

Para o desenvolvimento desse projeto com abordagem quantitativa utilizou-se a pesquisa de campo.

Foi aplicado a pesquisa de campo, utilizou-se foi um questionário representado por vinte e quatro perguntas de múltipla escolha respondidas por professores *in loco,* ou seja, no próprio lugar onde se leciona as aulas aos alunos.

O questionário foi aplicado no período entre o dia 05 e 06/09/2018 com o intuito de obter dados sobre os fatores que levam ao absenteísmo referente ao ensino fundamental e se estes fatores são coincidentes entre as instituições públicas e particulares e quais serão as ações que a Gestão de Pessoas apontará para superação dessa problemática.

As Instituições públicas e particulares que participaram da pesquisa de campo por meio do questionário estão localizadas na Zona Leste do Estado de São Paulo.

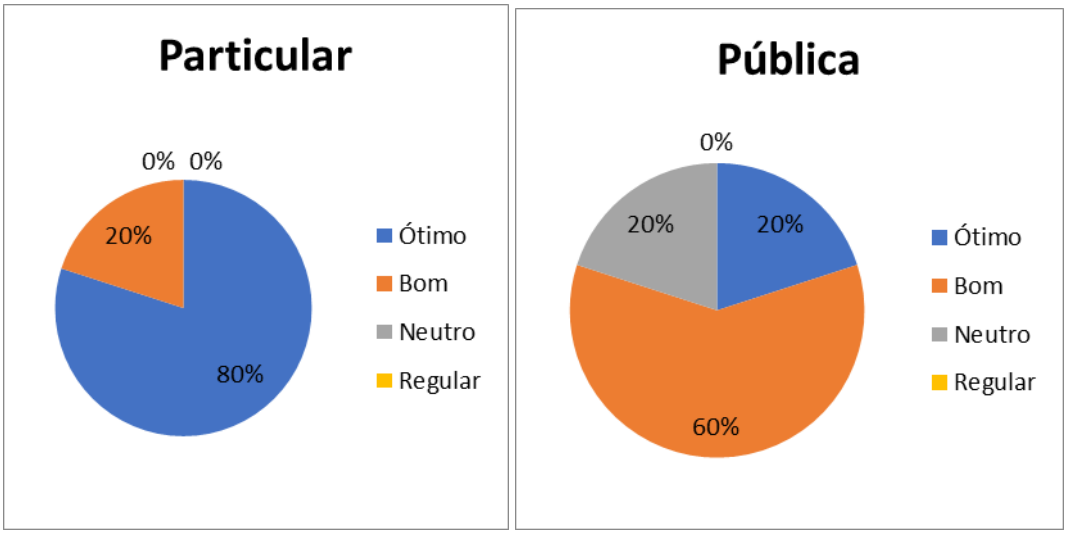
Participaram doze colaboradores, sendo seis de uma escola particular e seis de uma escola pública, sendo um coordenador de cada instituição escolar.

4. RESULTADOS

O objetivo deste artigo é conhecer as ações desenvolvidas pela Gestão de Recursos Humanos para reduzir o absenteísmo em escolas do ensino fundamental da rede pública e particular de ensino e comparar suas diferenças.

Com relação ao ambiente e a relação entre os colegas de trabalho, pergunta: “Qual é a sua relação com seus colegas de trabalho”, os dados são apresentados no gráfico 1.

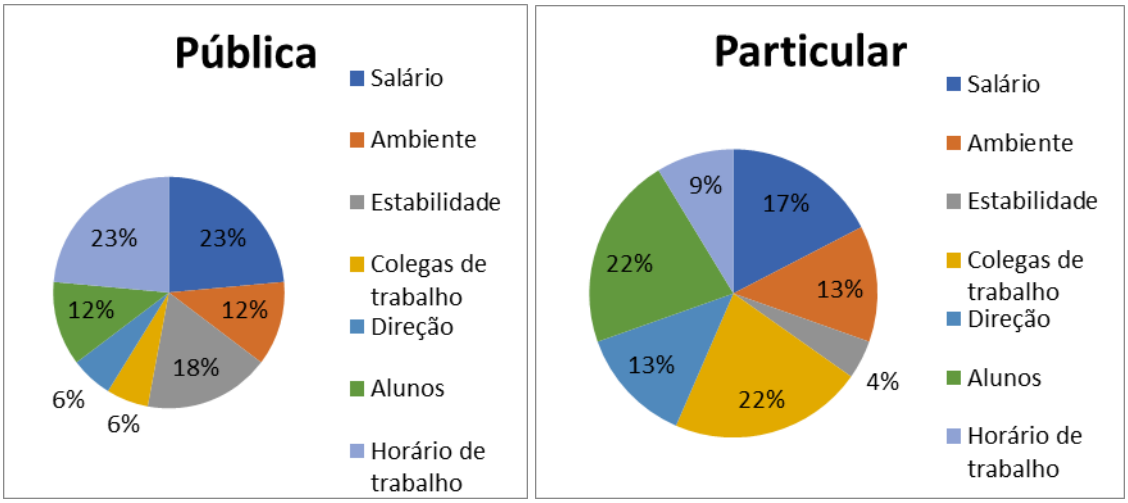
Gráfico 1. Relação aos colegas de trabalho



Observa-se que no ensino particular a relação dos docentes com seus colegas de trabalho é um fator considerado ótimo, enquanto que na área pública é considerado bom.

O gráfico 2 apresenta sete fatores estudados, neste manuscrito, que seriam considerados como fatores influentes para o absenteísmo, são eles: salário, ambiente, estabilidade no emprego, colegas de trabalho, relação com a direção da escola, tipo de alunos e horário de trabalho.

Gráfico 2. Fatores relacionados ao absenteísmo



Percebe-se que os fatores que mais motivam os docentes no ensino particular Fonte: Elaborado pelos autores.

Já no ensino público, os fatores que mais motivam os docentes são: o salário e o

Era esperado que houvesse diferenças entre a rede pública e particular, até mesmo porque ambas vivem em realidades distintas. O fator que mais chamou atenção no ensino público dentre os fatores responsáveis pela motivação dos docentes em seu ambiente de trabalho foi o salário.

Um levantamento feito pelo INEP (Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira) a partir de dados do Censo Escolar juntamente com a Relação Anual de Informações Sociais (RAIS) do Ministério do Trabalho e da Previdência Social mostrou que os docentes do ensino público ganham mais do que os docentes do ensino particular.

Para se chegar aos valores, o levantamento foi baseado na jornada de trabalho de 40 horas semanais e outro fator que se predominou na rede pública foi à jornada de trabalho, ou seja, os docentes devem achar viável trabalhar essa quantidade de horas semanais para receber o valor que recebem, valendo ressaltar ainda que possuem estabilidade.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Levando-se em conta o que foi observado, é possível concluirmos através desse artigo que a Gestão de Pessoas é a agente intermediadora entre empregado e empregador e responsável por desenvolver estratégias a fim de eliminar o absenteísmo.

Essas estratégias são mais conhecidas como ferramentas de gestão que tem por objetivo promover resultados positivos deixando não somente a organização como os colaboradores satisfeitos.

O absenteísmo atualmente é um dos principais problemas enfrentados por qualquer ramo de atuação, até mesmo o educacional e não é bem-vindo nas organizações, pois prejudica de várias maneiras o colaborador, inclusive seu desempenho.

A pessoa mais importante na aprendizagem é o professor, os alunos são meros elementos passivos nesse processo ficando mais que explícito a necessidade de reduzir o impacto do absenteísmo nas instituições de ensino sendo que é o professor quem desenvolve o CHA (Conhecimentos, Habilidades e Atitudes) em seus alunos.

Portanto, cabe ao departamento de Recursos Humanos, a agente intermediadora reduzir o impacto do absenteísmo nas instituições de ensino, sejam elas públicas ou

particulares sendo que essa ausência de docentes é um empecilho à melhoria da educação no país.

Referências Bibliográficas e Webgráficas

BRASIL. *Ministério da Educação, Secretaria de Educação a Distância.* NEVES, CASTRO, Carmen Moreira. *Referenciais de Qualidade para Cursos a Distância*. 2/4/2003. Disponível em: http://portal.mec.gov.br/sesu/arquivos/pdf/ReferenciaisQualidadeEAD.pdf. Acesso em: 02/05/2018

CHIAVENATO, I. *Planejamento, recrutamento e seleção de pessoal: Como agregar talentos à Empresa*. 8. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

CHIAVENATO, I. *Recursos Humanos*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

CHIAVENATO, I. *Gestão de pessoas: O novo papel dos recursos humanos*. 4. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

CHIAVENATO, I. *Gestão de pessoas*. 3. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

DUTRA, A. *Curso de especialização em Administração Pública. Gestão de pessoas na área pública. São Paulo: Atlas,* 2009.

INEP.Ministério da Educação, *Remuneração*. Disponível em: http://portal.mec.gov.br/component/content/article?id=50471 Acesso em: 21/10/2018

MALLADA, F. J. R. *Gestão do absenteísmo trabalhista nas empresas espanholas.* Universidade de Alcalá de Henares, 2004.

SOARES, L, Q. e SILVA, E. R. F. *Absenteísmo docente em instituição de ensino público*. Disponível em: www.anpad.org.br/admin/pdf/enanpad2002-grt-773.pdf Acesso em 21/10/2018.

2 A CONTABILIDADE COMO FATOR DE INOVAÇÃO E SUSTENTABILIDADE NAS REDES DE NEGÓCIOS

ACCOUNTING AS A FACTOR OF INNOVATION AND SUSTAINABILITY IN BUSINESS NETWORKS

Orientador: GAMBA, José Roberto.[1]

Autora: LOPES, Liliane Thais.[2]

RESUMO

O presente trabalho teve por objetivo analisar o papel da contabilidade como fator de inovação e sustentabilidade para as redes de negócios, cuja influência se torna essencial para a gestão e orientação dos empreendedores das empresas que fazem parte dessa parceria. O referencial teórico permitiu o aprofundamento sobre as temáticas relacionadas à responsabilidade social corporativa nas redes de negócios, a partir do qual emergiu um conjunto inicial de características das redes e de fatores para a adoção do papel relevante da contabilidade nos critérios de inovação e sustentabilidade. A contabilidade, por se uma ciência social aplicada, precisa acompanhar as evoluções sociais e econômicas para fornecer o que de fato é a sua função, trazendo em seu bojo, informações confiáveis e relevantes aos seus usuários. Sendo assim, torna-se necessário aos contabilistas, entender a origem da contabilidade, a sua evolução histórica entendendo-se assim suas áreas de atuação, como também, seu papel junto as empresas no que tange ao trabalho, as informações e aos resultados apurados para as tomadas de decisão. Assim sendo, esse estudo busca verificar se a contabilidade acompanhou as mudanças e as novas necessidades das empresas e em particular neste segmento, cuja evolução em sua forma de analisar, avaliar e controlar o patrimônio das empresas, se torna fator de inovação e sustentabilidade como meio de atender as necessidades de seus usuários, bem como, fornecer informações e, também, apurar qual o estágio atual das redes de negócios em termos de controle contábil, econômico e financeiro. Quanto aos aspectos metodológicos, utilizou-se da pesquisa bibliográfica e documental, a partir de autores nacionais em livros, artigos, dissertações, teses, revistas e documentos sobre a evolução da contabilidade, suas ramificações e como ela se relaciona nas redes de negócios. Espera-se com o resultado desta pesquisa indicar que as informações geradas pela contabilidade e pelo contador se tornam recursos fundamentais para contribuir na definição dos objetivos, responder à questão de pesquisa, fornecer meios para se estabelecer estratégias e políticas, na avaliação e decisão sobre as alternativas de expansão e investimentos necessários para que as redes de negócios se expandam e se tornem mais competitivas.

Palavras-Chave: Evolução Contábil e sua Aplicabilidade. Inovação. Sustentabilidade. Competitividade e Redes de Negócios.

ABSTRACT

This paper aims to analyze the role of accounting as a factor of innovation and sustainability for business networks, whose influence becomes essential for the management and guidance of the

[1] jose.roberto335@gmail.com
[2] Lili.lopes13@hotmail.com

entrepreneurs of the companies that are part of this partnership. The theoretical framework allowed for a deeper understanding of the themes related to corporate social responsibility in business networks, from which an initial set of network characteristics and factors emerged to adopt the relevant role of accounting in the criteria of innovation and sustainability. Accounting, as an applied social science, must follow the social and economic evolutions to provide what is in fact its function, bringing in its bulge, reliable and relevant information to its users. Therefore, it is necessary for accountants to understand the origin of accounting, its historical evolution, understanding its areas of activity, as well as its role with companies in relation to work, information and results established for decision-making. Therefore, this study seeks to verify whether accounting has accompanied the changes and new needs of companies and in particular in this segment, whose evolution in their way of analyzing, evaluating and controlling corporate equity becomes a factor of innovation and sustainability as a means to meet the needs of its users, as well as provide information and also to determine the current stage of business networks in terms of accounting, economic and financial control. As for the methodological aspects, it was used the bibliographical and documentary research, from national authors in books, articles, dissertations, theses, magazines and documents on the evolution of accounting, its ramifications and how it relates in the business networks. The result of this research is expected to indicate that the information generated by accounting and the accountant become key resources to contribute to the definition of objectives, answer the research question, provide means to establish strategies and policies, expansion alternatives, and investments required for business networks to expand and become more competitive.

Keywords: Accounting Evolution and its Applicability. Innovation. Sustainability. Competitiveness and Business Networks.

INTRODUÇÃO

As grandes mudanças ocorridas na economia, proporcionaram as empresas, criarem e desenvolverem novas estratégias para se sustentarem junto a seus concorrentes, obrigando seus gestores e todos aqueles que estão envolvidos com os sistemas utilizados a se capacitarem, inovarem e se atualizarem perante as necessidades deste novo mercado.

Para tanto, as empresas passaram a utilizar com mais frequência e relevância no seu controle patrimonial, o profissional contábil, seja interno ou externo, pois o mais importante é que, neste novo cenário, a empresa necessita de se aprimorar, inovar e se sustentar perante a concorrência, obrigando-a a ter em seu quadro de colaboradores, um profissional que tenha capacidade, conhecimento e desenvoltura para auxiliar os gestores nas tomadas de decisões.

De acordo com Horngren, Sundem e Stratton (2004), esse papel atualmente, é representado pelo contador que através de uma constante atualização e capacitação, busca através de seu trabalho, coletar informações para agregar conhecimentos, tornando-se ao longo do tempo, um estrategista para a administração, colaborando com seu trabalho, para a melhoria eficaz e eficiente de todos os planejamentos realizados, como também para a imagem e a performance da empresa junto ao mercado, utilizando-se para isso de mecanismos fundamentais

que possam interferir positivamente no processo decisório das empresas as quais presta seu serviço.

Em relação a gestão de redes de negócios, o assunto é instigante, pois devido a interdependência das empresas quanto a suas necessidades junto as demais empresas, elas passaram a se utilizar de um novo modelo de gestão, ou seja, passaram a formar parcerias com outras empresas e com isso, diluíram os riscos de investimentos entre elas, passaram a se utilizar e trocar conhecimentos e experiências, fortalecendo seu desenvolvimento, dividiram trabalhos, compras e vendas, possibilitando assim, menores custos, maior concentração de informações, melhoria nos processos decisórios e finalmente maior poder de barganha junto a fornecedores e clientes.

Para Balestrin (2005), as redes de negócios são grupos de pessoas em instituições econômicas, industriais e financeiras que se ajudam trocando informações, influências e aprendizado profissional para atingirem o objetivo de serem competitivas no mercado, porém, o fato de se ajudarem mutuamente, não significa que não competem entre si, competição existe, mas devem ter muito cuidado para não atingir os objetivos da cooperação, comprometimento e confiança entre os parceiros da rede.

Para que uma rede seja sustentável ela tem que ter mais cooperação que competição, é evidente que se a competição for maior que a cooperação a rede não se sustenta, para que isso não aconteça, há a necessidade de um coordenador, cuja função é distribuir igualitariamente as funções e os controles.

Os resultados sobre esse novo modelo organizacional e operacional, demonstram o alto grau de profissionalismo da gestão das redes, tendo como tendência uma governança centralizada como alternativa para coordenar diversas de empresas que trabalham neste formato misto de organização, combinando o sistema cooperativo com o sistema de filiais ou empresas do mesmo grupo.

É importante ressaltar que a formação de alianças entre redes, a fusão de grupos cooperativos e a busca da internacionalização são outras tendências que merecem destaque na opinião dos especialistas, contribuindo não só para a metamorfose dos modelos de cooperação empresarial, como também de estratégias para a inovação e sustentabilidade dos negócios.

A grande questão tratada neste artigo é associar a ideia de uma contabilidade eficaz e eficiente utilizada em uma empresa em particular e transformá-la em um instrumento de gestão para um grupo de empresas, onde um dos maiores desafios dessas empresas é criar um clima organizacional para antecipar as tendências, sendo que para isso, elas necessitam de informações mais rápidas, precisas e transparentes, sempre avaliando um conjunto de dados que se originam em cada uma delas e tendem a se tornarem relevantes para que as decisões sejam tomadas

em conjunto, contribuindo para que os planos de ação e o planejamento, sejam tomados em espaços menores de tempo e com maior frequência.

Neste contexto, torna-se fundamental comentar sobre o papel estratégico das informações, dos dados e dos resultados obtidos pela contabilidade, transformando-os em meios e ferramentas para a transformação empresarial dessas empresas que formam verdadeiras parcerias em seus negócios, esboçando com isso, um novo desenho dos processos contábeis, administrativos, produtivos e financeiros, onde, as informações são fornecidas pela contabilidade através das demonstrações contábeis, devendo atender aos usuários externos (bancos, governo, fornecedores, clientes e investidores) e aos usuários internos à essas entidades, cujo intuito é inovar e se sustentar no mercado, tornando-se cada vez mais competitiva aos olhos de todos que delas necessitarem de informações para ampliar seus negócios.

METODOLOGIA

De acordo com Gil (2008, p. 42), “a pesquisa é um processo formal e sistemático de desenvolvimento do método científico. O objetivo fundamental da pesquisa é descobrir respostas para problemas mediante o emprego de procedimentos científicos".

A metodologia de pesquisa é o caminho utilizado para a realização de um trabalho científico, assumindo um importante papel no auxílio do desenvolvimento do conteúdo, através de métodos corretos e específicos, na elaboração de uma produção acadêmica.

Em relação a metodologia, Gil (2008, p. 26), afirma que é o “conjunto de procedimentos intelectuais e técnicos, que dará a base para a realização da pesquisa cientifica”.

Completando tais afirmativas, um passo importante no desenvolvimento de uma pesquisa, é determinar primeiramente, o tema a ser discutido, ele deve ser relevante para os estudos, ter credibilidade, ser necessário em sua fundamentação, como também na defesa de seus objetivos, mas principalmente, ser útil e prático no contexto acadêmico, social e empresarial, justificativa essa, descrita a seguir.

Segundo Silva e Menezes (2001), a construção de um plano de pesquisa, seu crescimento, desenvolvimento e finalmente o resultado, devem ter um planejamento cuidadoso, informações sólidas, fundamentadas em conhecimentos existentes e alicerçadas em autores que conceituaram o assunto. Deve-se dividir o processo de pesquisa em etapas e demonstrar os procedimentos que precisam ser adotados em cada uma delas.

Justificativa

Quanto a justificativa da escolha do tema, é indiscutível descrever, comentar, discutir e provar que com o passar dos anos o contador adquiriu uma posição importante dentro das organizações, se tornando um profissional com inúmeras responsabilidades, principalmente nos últimos anos com as transformações que foram implantadas na gestão, onde as estratégias, inovações e sustentabilidades dos negócios, envolvem parcerias cada vez mais solidificadas em decorrência da própria necessidade de sobrevivência e poder de barganha conseguido, devido a interdependência das organizações em relação a sua própria concorrência.

Para que se possa demonstrar a necessidade cada vez mais constante da presença do contador nas organizações, é que se faz justificável tal pesquisa.

Sabe-se que o contador, além de estar atualizado com as constantes alterações que a legislação sofre, precisam ser profissionais flexíveis, qualificados, aptos para enfrentar as novas tendências do mercado, devendo constantemente buscar atualização na área, visando sempre o desenvolvimento da profissão, além de estar preparado para as mudanças que se fazem necessárias no cumprimento de suas atribuições.

Sendo assim, estar bem preparado para enfrentar este mercado concorrencial, conseguindo galgar novas posições, são os maiores desafios da atualidade, pois, não basta ter apenas o conhecimento técnico, ele precisa estar constantemente atento às inovações e a todos os conhecimentos e experiências que possam agregar valores à sua profissão.

Portanto, este trabalho, visa mostrar a evolução do pensamento contábil, como também, discutir a atual situação destes profissionais perante o mercado, bem como, estes profissionais estão se preparando para atender as exigências impostas pelas organizações em sua contratação, tornando a contabilidade um fator de inovação e sustentabilidade nas redes de negócios formadas.

Além disso, esse trabalho se justifica também, ao servir como fonte de pesquisa e consulta para a academia, como também para a própria sociedade empresarial, na análise e discussão entre tais pessoas, que necessitem de argumentos para melhor entender a atual situação profissional contábil, frente a este novo cenário que se forma em relação a atuação deste profissional no desempenho de suas funções.

Questão de Pesquisa

Marconi e Lakatos (2010) afirmam que toda pesquisa feita com método científico se inicia com uma pergunta, ou hipótese, sendo que as mesmas podem se originar de várias maneiras, desde uma simples observação casual, como em consequência de perguntas anteriores.

Para os autores, o protocolo é instrumento importante na pesquisa, pois se configura como transcrição fiel do método científico, ressaltando que um procedimento científico deve contemplar os seguintes pontos:

a) Existência de uma pergunta que se deseja responder. Para este trabalho a questão é: *Qual a importância da contabilidade como fator de inovação e sustentabilidade nas redes de negócios a partir de um conjunto de variáveis?*

b) Elaboração de um conjunto de passos que permitam chegar à resposta. Este trabalho contempla uma pesquisa bibliográfica, documental e também a pesquisa de campo.

c) Indicação do grau de confiabilidade na resposta obtida. Nesse trabalho, para haver confiabilidade nas respostas obtidas, os dados levantados são triangulados, ou seja, há uma comparação entre os dados das fontes de coleta selecionadas.

Nesse método, a predominância é a lógica indutiva, ou seja, do particular para o geral, sendo que ao invés de partir das teorias para o teste empírico, utilizam-se conceitos particulares para abordar os contextos gerais que se quer pesquisar.

No presente trabalho, parte-se de um conjunto de variáveis que ainda não foram organizadas na literatura, aceitando-se o pressuposto de presença concomitante e de sua capacidade em configurar o estado de uma rede de negócios a partir de uma contabilidade única feita para todas as empresas participantes.

A escolha do trabalho deu-se em primeiro lugar pela importância que representa em termos de pesquisa acadêmica voltada à área de contabilidade na linha de estudo sobre a importância do contador para as redes de negócios existentes na economia e em segundo lugar, pela representatividade do tema em relação às finalidades de ações realizadas pela contabilidade em termos de precisão, transparência, confiabilidade e performance das empresas pertencentes a mesma rede, sendo parceiras nos negócios.

O plano geral da pesquisa é o estudo sobre a configuração dos estados de organização de redes de negócios a partir da contribuição relevante da contabilidade nas informações coletivas para os empresários, sócios e gestores das empresas que fazem parte dessa parceria, tendo como ponto inicial de coleta algumas redes de negócios existentes na cidade de São Paulo, tendo como intuito avaliar a nova performance dessas empresas a partir do momento que uniram seus esforços para trabalharem no formato de redes, tendo como ponto em comum o próprio trabalho de contabilidade.

Objetivos

Segundo Oliveira (2004), determinar um objetivo para uma pesquisa é descobrir

práticas ou diretrizes que devem ser modificadas, ou elaborar alternativas para substituí-las; portanto, o objetivo desta pesquisa foi levantar, organizar e discutir a formação dos estados de organização em que se encontram atualmente as redes nas quais participam as cooperativas habitacionais, a partir das variáveis definidas nos itens anteriores.

O objetivo deste artigo está fundamentado em produções científicas brasileiras e internacionais sobre contabilidade e redes de negócios, cuja pesquisa bibliográfica gerou a proposição orientadora.

O campo de estudo sobre redes de negócios é complexo e diferenciado de outros campos, porque tem relevância econômica e financeira, como também social, ao mesmo tempo, participa de um negócio extremamente competitivo com as demais redes, ou mesmo com as empresas que continuam trabalhando isoladamente, percebendo-se que tais procedimentos, vieram modernizar os novos métodos de administração, gestão, empreendedorismo e estratégias para as empresas, como também, no uso da contabilidade como ferramenta para melhorar os controles e oferecer subsídios para a competitividade dessas empresas em relação ao campo de atuação e o próprio mercado.

Os objetivos dividem-se geral e específicos, cuja finalidade é determinar as metas a serem alcançadas através da pesquisa.

Geral

No mundo globalizado, as organizações preparam-se para enfrentar novas concorrências, sejam de empresas nacionais e ou estrangeiras, todas elas voltadas a se estabilizarem no mercado como também crescerem, por isso as que já se encontram, devem procurar um constante aprimoramento de forma a se tornar mais competitiva e concorrer com as demais no mesmo patamar.

Para tanto, elas necessitam de um trabalho em equipe, objetivando a oferecer satisfação de todos os usuários e principalmente dos gestores e investidores, onde a contabilidade passa a ter papel primordial, preparando, controlando e analisado o patrimônio das organizações.

É necessário então, estar aberto e atento aos novos conhecimentos e inovações do mercado, como a questão de se privilegiar os conhecimentos e as novas experiências, utilizando-as como ferramentas estratégicas nesse novo desenho organizacional.

O indicador fundamental em uma empresa, bem como em sua capacidade de gerar resultados financeiros é o uso sistemático dos recursos existentes, como também da integração da contabilidade com os demais departamentos, facilitando assim, as tomadas de decisões por parte da gestão.

Assim, diante do exposto, o objetivo geral deste trabalho é abordar a importância da contabilidade e do planejamento estratégico como diferencial competitivo nas organizações.

Específicos

Em relação aos objetivos dessa pesquisa, busca-se uma contabilidade integrada, sistematizada e controlada, que atenda às necessidades das empresas que fazem parte da rede e, principalmente, sirva de ferramenta básica para que haja um trabalho coletivo em termos de controle e estratégia utilizada, contribuindo desta forma para as tomadas de decisão de maneira clara e comprometida entre todos os parceiros participantes, criando ferramentas para avaliar, descrever, identificar e administrar.

Portanto, os objetivos específicos visam: a) descrever a evolução do pensamento estratégico e a gestão estratégica nas redes de negócios; b) estudar os impactos da tecnologia da informação dentro do contexto da internacionalização do capital crescente da economia e dos mercados nesse novo desenho; c) analisar as vantagens da tecnologia de informação na contabilidade empresarial e na gestão estratégica das organizações como fator de vantagem competitiva; e) como utilizar a contabilidade como ferramenta de informação e de estratégia nas redes de negócios.

Método Utilizado

Para Fachim (2003), por ser um trabalho ainda pouco explorado, a pesquisa pode ser caracterizada como exploratória, qualitativa, descritiva e comparativa, tendo como analise prática, um estudo de caso em uma rede de negócios na capital de São Paulo.

Exploratória porque tem como finalidade proporcionar maior familiaridade com o problema com vistas a torná-lo compreensível. Para facilitar o entendimento, a pesquisa envolverá levantamento bibliográfico, documental, entrevistas e aplicação de questionários com pessoas que atuam nas áreas contábeis e nas instituições do primeiro nível da rede.

Qualitativa porque a pesquisa trata de variáveis qualitativas, não redutíveis a números, e porque envolve trabalho específico, pressupondo-se uma metodologia própria de investigação de variáveis qualitativas, principalmente coleta e análise de discursos, buscando aprofundamento e compreensão das ligações entre os atores.

Descritiva porque se pretende apresentar com exatidão fatos e fenômenos pesquisados, principalmente por meio de documentos, buscando a interface entre as

variáveis selecionadas.

Comparativa porque se discutem as possíveis diferenças de formação da rede investigada.

Finalmente, um estudo de caso, conforme será explicado no desenvolvimento da pesquisa, forma essa de se demonstrar a importância da contabilidade nesses tipos de organizações que trabalham no formato de redes porque se investiga mais de uma expressão do fenômeno, facilitando assim o embasamento teórico, a coleta de dados e o resultado final.

REFERENCIAL TEÓRICO

O Referencial teórico é uma das partes principais de um trabalho científico e ou acadêmico, consistindo num resumo de discussões já feitas por outros autores sobre determinado assunto, servindo como embasamento para o desenvolvimento de um tema específico.

Também conhecido como Embasamento Teórico ou Revisão Bibliográfica, para se fazer o mesmo, é necessário consultar as referências bibliográficas que são condizentes a área de estudo a ser trabalhada, ou seja, verificar as pesquisas previamente feitas por alguns autores sobre a temática escolhida para ser desenvolvida, bem como documentos que possam comprovar as ideias expostas e as opiniões dos autores pesquisados.

No referencial teórico são apresentados os mais importantes conceitos, justificativas e características sobre o assunto abordado, do ponto de vista da análise feita por outros autores. Também é importante escrever sobre os resultados das pesquisas que foram obtidas previamente, indicando os respectivos responsáveis pelas analises, assunto esse tratado a seguir.

Teoria da contabilidade

De acordo com Marion (2003), antes mesmo da habilidade do homem em escrever e calcular, ele já manifestava, por meio de inscrições e pinturas, as suas noções de qualidade e quantidade das coisas, cujo fundo de ação era ao mesmo tempo, controlar seus bens e suas obrigações.

Complementando, Sá e Iudícibus (2005) ressaltam que toda a história tem mostrado que a contabilidade vem se tornando importante à medida que há o desenvolvimento econômico, porém, foi na idade média por volta dos séculos XIV e XVI, onde aconteceram evoluções em diversos cenários, tais como as artes e a economia, proporcionando um estimulo no mundo das ciências contábeis, sobretudo na Itália.

Foi neste período que surgiu e se concretizou o primeiro marco e a primeira literatura contábil relevante através do Frei Luca Pacioli, em 1494, a respeito das partidas dobradas, infundindo um novo procedimento as classificações contábeis, dando origem as demonstrações contábeis como consequência da escrituração dos fatos contábeis, devendo nelas, estarem respaldadas todas as informações geradas pelos documentos que serviram para sua contabilização.

É fato, portanto, que, não existe demonstração se não existir escrituração, cuja prática surgiu da necessidade de informações seguras e adequadas para que os gestores pudessem tomar decisões com maior fundamentação e segurança.

Portanto, a contabilidade tem como objetivo, atender seus usuários externos e internos procurando através de suas informações e de seus trabalhos prestados junto a gestão, melhorar o desempenho dos negócios na qualidade desses serviços.

Com o passar do tempo, devido à concorrência e a globalização, as empresas passaram por um momento de inovação, onde, aplicar os recursos com a máxima eficiência, tornou-se essencial em qualquer organização.

No entanto a experiência e a fidelidade do administrador não são mais fatores essenciais e de maior importância para a tomada de decisões, ou seja, passou a ser necessário também, um conjunto de informações fidedignas para norteá-las, informações essas que provém do trabalho bem feito pela contabilidade.

Sendo assim, a importância da contabilidade e das informações contábeis nas empresas serve para nortear a tomada de decisões, e diante deste contexto o contador deverá desenvolver habilidades e competências necessárias para sobreviver a este novo cenário.

A Evolução da Contabilidade

De acordo com Padoveze (2010), a contabilidade surgiu da necessidade humana de controlar seu patrimônio, em termos práticos, a herança familiar, representada pelos conjuntos dos bens familiares.

Muito antes da escrita e do surgimento dos números os homens já possuíam a necessidade de proteção à posse. Por ser difícil saber ao certo sua origem a contabilidade foi determinada como uma das profissões mais antigas do mundo o que a tornou uma das mais importantes para o sistema econômico.

Segundo Santos (2008), antes mesmo da habilidade do homem em escrever e calcular, ele já manifestava, por meio de inscrições e pinturas, as suas noções de qualidade e quantidade das coisas, inclusive Maximiano (2010, p. 29) descreve que “a contabilidade é tão antiga quanto à origem do homem pensante. Historiadores

remontam os primeiros sinais da existência de contas aproximadamente a 4000 anos A.C.

É importante ressaltar também que, antes disto o homem primitivo, ao inventariar o número de instrumentos de caça e pesca disponíveis, ao contar seus rebanhos, ao contar suas ânforas de bebidas, já estava praticando uma forma rudimentar de contabilidade.

Para Sá (2010), as primeiras manifestações a respeito do uso da contabilidade, estão ligadas a necessidade de registros do comércio. A prática do comércio era exercida nas principais cidades da Antiguidade, as atividades de troca e venda dos comerciantes, requeria um acompanhamento das variações de seus bens quando cada transação era feita.

Nas trocas de bens e serviços eram feitas apenas um registro ou relatório sobre o fato. Porem na Babilônia a cobranças de impostos já eram feitas com escritas. No Egito um escriba contabilizou os negócios efetuados pelo governo de seu país no ano 2000 a.C.

À medida que as pessoas possuíam mais bens a preocupação por saber quanto poderiam render e qual a forma mais simples de aumentar as suas posses no futuro, as informações geradas a princípio eram guardadas na memória, mas ao passo que as posses iam aumentando se fazia necessária a criação de um registro.

Com o pensamento no futuro dos seus bens, o homem passou a registrar suas transações a fim de reconhecer suas reais possibilidades de uso, de consumo, de produção. Naqueles tempos a as transações eram somente a vista não havendo assim o uso credito.

Já no período medieval, houve várias inovações na forma de registrar os fatos que foram introduzidas por governos locais e pela igreja, porém é somente na Itália que surge o termo *Contabilitá*, dando ênfase à palavra contabilidade, até hoje utilizada.

No entanto, a transformação verdadeira da contabilidade em ciências se dá no século XIX, que segundo Sá (2010, p. 33) ocorreu com a “iniciação ao raciocínio científico da Contabilidade”.

Com o surgimento da Lei das Companhias em 1844, os comerciantes passaram a exigir os balanços das empresas e dos clientes com aval de auditores para fechar seus negócios e, com uma outra lei, conhecida como amiga do contador, em 1862, a mesma passou a exigir o uso de contadores em caso de falência, representando a maior parte do trabalho inicial dos contadores.

Segundo Iudícibus (2010), a evolução da contabilidade pode ser representada pelas seguintes eras:

Era Científica: já prenuncia, a contabilidade vista como o novo ramo do conhecimento humano. Trava-se aqui os primeiros debates sobre o fato de ser ou não a contabilidade uma ciência.

Era da Informação: Ela contempla as principais revoluções ocorridas no mundo atual e apresenta os principais desafios da contabilidade frente as transformações da virada do século.

A era da informação, acopla em si as demais eras, surgiu na segunda metade do Século XX. Este período deve, ao rompimento de paradigmas, ou seja, de acordo com Iudícibus (2010, p. 42), “romperam-se as muitas restrições impostas às indagações científicas e a Contabilidade tem-se beneficiado dessas novas ousadias do pensamento humano”.

É importante citar também que, no Século XX, se firmou também, no mundo da contabilidade, a confirmação do momento ciência.

Ela firmar-se como ciência, onde Sá (2010) expõe que “as grandes correntes de pensamento terminaram por gerar, na segunda metade do século XX, novos enfoques, situados em ‘aspectos novos’, sem, todavia, deformarem as raízes históricas existentes”.

O autor explica ainda que, a pesquisa contábil surge com tendências recentes derivadas das inquietudes dos pensadores da contabilidade, em relação a internalização dos procedimentos contábeis, principalmente por ocorrem num período em que os países estavam sendo globalizados, aproveitando inclusive o surgimento da internet e todas as suas facilidades.

Por conseguinte, a globalização do conhecimento, bem como sua facilidade de competitividade, trouxeram uma nova dinâmica ao mundo empresarial, possibilitando novos arranjos e modelos organizações, tendo em vista a possibilidade de se juntarem e criarem parcerias em seus negócios, seja pela inovação ou sustentabilidade das empresas junto ao mercado, onde a contabilidade tomou rumo de uma nova dimensão, buscado garantir seu direito a luz da ciência moderna, seja como gestor ou como profissional estratégico dentro dessas empresas.

A Importância do Contador para as Empresas

O contador exerce um papel fundamental na construção de uma nova forma de gestão centrada na informação, passando a exercer novos valores decorrentes de seu uso e pelo fluxo de transmissão. O profissional contábil precisa se adaptar e assumir o papel de gestor da informação e utilizar seus métodos para interferir no processo decisório da empresa.

Para Marion (2009, p. 45),

> “a gestão de processos e habilidades é imprescindível ao contador, pois além de dominar a economia mundial, deverá o mesmo conhecer profundamente o processo de gestão da empresa, tomando decisão em um mundo diversificado e interdependente”.

Percebe-se com isso que o contador, por meio de seu conhecimento técnico e atualizado com as normas e procedimentos contábeis, influencia todas as demais áreas da empresa, inclusive, o corpo técnico, demonstrando através de medidas de desempenho, a importância de cada uma delas dentro dos segmentos das organizações.

Assim, diante deste contexto, entende-se que a função do contador como gestor estratégico também, passa a ser reconhecida, bem como suas atribuições e sua relevância para as tomadas de decisões.

Assim sendo, a proposta deste artigo, visa abordar o papel, a importância e o perfil do contador no século XXI, com foco na contabilidade gerencial, identificando sua importância dentro das organizações, de forma a demonstrar se as informações fornecidas por esse profissional são utilizadas pelos gestores para fins estratégicos, como também, para inovação e sustentabilidade das empresas no mercado.

Conceito de Empresas e Organizações

Para Miguel (2010, p. 50),

> “as empresas e ou as organizações em um conceito econômico, seriam a combinação dos elementos pessoais e reais, colocados em função de um resultado econômico, e realizados em vista de um intento especulativo de uma pessoa, que se chama empresário”.

De acordo com Orlickas (2010), as empresas se apresentam sob quatro perfis diferentes: a) o perfil subjetivo, em que as empresas se confundem com o próprio empresário, vez que somente ele, e não ela possui personalidade jurídica (empresa = empresário);

b) o perfil objetivo, que corresponde ao fundo de comércio, ou seja, ao conjunto de bens corpóreos e incorpóreos destinados ao exercício da empresa (empresa = estabelecimento);

c) o perfil corporativo ou institucional, que corresponde aos esforços conjuntos do empresário e de seus colaboradores (empresário + colaboradores); e

d) o perfil funcional, que corresponde à força vital da empresa, ou seja, à atividade organizadora e coordenadora do capital e do trabalho.

Segundo Dornelas (2014, p. 26):

> Empresa é uma unidade social e econômica que significa empreendimento, integrada por elementos humanos, materiais e técnicos e com recursos financeiros, que tem como objetivo a exploração de um determinado negócio para obter utilidades através da sua participação no mercado de bens e serviços, é toda organização econômica civil, ou empresarial, instituída para a exploração de um determinado ramo de negócio.

Para o mesmo autor, etimologicamente o vocábulo empresa é derivado do latim *prehensus,* de *prehendere* (empreender, praticar), possui o sentido de empreendimento ou cometimento intentado para a realização de um objetivo, passando obrigatoriamente durante sua criação, desenvolvimento e sustentabilidade por três momentos importantes sendo eles:

a) período subjetivo corporativista: foi na época primitiva, quando surgiram as primeiras corporações de mercadores;

b) período objetivo: foi a época dos comerciantes e a prática dos atos de comércio; e

c) período subjetivo moderno: aquele em que deixamos a era dos comerciantes e a prática dos atos de comércio e ingressamos no Direito Empresarial, onde surge a figura da empresa, do empresário e a prática da atividade econômica.

Logo, na economia sobre o conceito empresa ou organização, os autores ensinam que elas se assentam sobre uma questão fundada em princípios técnicos, e leis econômicas. Partindo deste princípio, apresentam seus conceitos jurídicos da seguinte forma:

a) a empresa como expressão da atividade do empresário. A atividade do empresário está sujeita a normas precisas, que subordinam o exercício da empresa a determinadas condições ou pressupostos ou o titulam com particulares garantias. São as disposições legais que se referem à empresa comercial, como o seu registro e condições de funcionamento;

b) a empresa como ideia criadora, a que a lei concede tutela. São as normas legais de repressão à concorrência desleal, proteção à propriedade imaterial (nome comercial, marcas, patentes etc.);

c) como um complexo de bens, que forma o estabelecimento comercial, regulando a

sua proteção (ponto comercial), e a transferência de sua propriedade;

d) as relações com os dependentes, segundo princípios hierárquicos e disciplinares nas relações de emprego, matéria que hoje se desvinculou do direito comercial para se integrar no direito do trabalho.

Por fim, pode-se dizer que o conceito de empresa ou organização, surgiu do Código Civil Italiano, artigo 2.082 que diz: “Empresário é quem exerce profissionalmente uma atividade econômica organizada, para a produção e circulação de bens e serviços”.

Ou seja, organização é a forma como se dispõe um sistema para atingir os objetivos lançados. Normalmente a organização é formada por uma, ou mais pessoas que executam funções, de maneira controlada e coordenada com a função de atingir um objetivo em comum com eficácia.

Resumindo os conceitos desses autores, afirma-se então que, a empresa ou a organização empresarial possui três importantes perspectivas, sendo elas:

Finalidade econômica - são as organizações que podem ser classificadas em: Com Fins Lucrativos ou Sem Fins Lucrativos;

Função desempenhada - Classificam as organizações de acordo com a função que desempenha;

Porte da organização empresarial - são classificadas como: microempresa, pequena empresa, empresa de médio porte e empresa de grande porte;

Estrutura - A estrutura de uma empresa pode ser informal ou formal e finalmente,

Abrangência das operações - A empresa pode ser nacional ou multinacional, trabalhando isoladamente ou em parcerias, ou ainda em redes de negócios, facilitando assim, seu desenvolvimento, sua estrutura, seu desempenho e seu poder de barganha em relação a concorrência.

Conceito de Parcerias e Redes de Negócios

No mundo dos negócios, é importante lembrar que ninguém faz sucesso sozinho, por isso é sempre importante ter ao nosso lado pessoas de confiança, ou seja, parceiros que visam assim os mesmos objetivos e as metas que seus negócios podem proporcionar.

A parceria dentro de uma rede acontece quando duas ou mais empresas concorrentes unem seus pontos fortes, seus pontos fracos, suas ameaças e oportunidades com o intuito de aperfeiçoar seu desenvolvimento, atrair novos públicos e melhorar seus resultados.

Segundo SEBRAE (2014), parceria significa “sociedade; acordo, união ou contrato firmado entre indivíduos ou empresas que têm um mesmo propósito, cujos exemplos

podem ser feitos entre governos e empresas estatais, empresas públicas, privadas, prefeituras, ONGs e outras tantas que se preocupam em melhorar seus negócios, não medindo esforços e riscos para que isso aconteça de forma prática e produtiva".

Desta forma, para que uma parceria ou uma rede de negócios dê seus resultados esperados, seu conceito e sua dinâmica giram em torno de três princípios: o da economia de escala, gestão profissional, ganho e manutenção de competitividade,

Para Gulati, Nohria, Zaheer (2000), Hingley (2005), Riccobono, Bruccoleri e Perrone (2013), a visão de empresas como unidades isoladas competindo entre si no mercado, é cada vez mais inadequada à dinâmica dos negócios, de forma alternativa, é reconhecido que as empresas atualmente, passaram a usar um novo desenho organizacional, passando a estar imersas em redes de negócios definidas por um conjunto diverso de relacionamentos que podem ultrapassar as fronteiras das próprias empresas, organizações e dos próprios países.

Zaccarelli et al. (2008), descreve as redes de negócios por meio de um arranjo organizacional, cujas vantagens competitivas se tornam marcantes, oferecendo aos parceiros singularidade em seus negócios, como também, novos conhecimentos, experiências, trocas de informações, poder de barganha e divisão de riscos, traços de competitividade esses, que não existem em cada um dos negócios de forma isolada.

Portanto, a aplicação dos conceitos de redes no contexto do atual ambiente de negócios decorre de duas premissas básicas, a primeira refere-se ao constante e crescente aumento da concorrência e competitividade empresarial e, a outra ao fato de que as empresas atuando de forma isolada não terão condições de obter as devidas condições de sobrevivência e desenvolvimento.

Sendo assim, a teoria de redes de negócios, está diretamente relacionada com o reconhecimento da importância do ambiente organizacional e das contingências vividas e, principalmente com a importância e necessidade das pessoas e suas diversas formas de interação e integração (individual e coletiva) social para a consecução dos objetivos organizacionais e individuais.

Parte-se do princípio de que as empresas atualmente, necessitam manter diversos tipos de relacionamentos e interações com outras empresas. Este tipo de comportamento empresarial, pode ser estendido para outros grupos, dentro do princípio de que estes grupos são formados pôr outras empresas do mesmo ramo, ou até mesmo de ramos diferentes, porém, com os mesmos objetivos e finalidades, sejam elas sociais, organizacionais ou financeiras.

Os princípios fundamentais da aplicação dos conceitos de redes de negócios são a interação, o relacionamento, a ajuda mútua, o compartilhamento, a integração e a complementaridade.

É importante ressaltar que, a percepção do arranjo empresarial como um processo

coletivo não é algo elementar mas advém da evolução dos níveis de fidelização entre os negócios e da consequente intensificação dos relacionamentos, cuja perceptividade, se determina em sua totalidade a partir da inovação dos processos, sejam eles organizacionais, operacionais e financeiros, como também, de suas possibilidades de gestão no trato com seus parceiros, assunto tratado a seguir.

Inovação

Inovação vem do vocabulário latino, essa palavra é aplicada quando algo que é desenvolvido pouco se parece com os padrões conhecidos, ou seja, inovar é desafiar a lógica, questionar, pensar diferente, sugerir ideias novas para revolucionar os produtos e serviços, tanto que, através dela muitas empresas nascem, e muitas se reinventam. Nos tempos atuais é importante perguntar por que as empresas precisam inovar e estabelecer novos parâmetros para se sustentarem e crescerem no mercado.

Segundo Bessant e Tid (2009), a inovação é o diferencial de um líder de empresa, pois isso se torna a chave para o crescimento e desenvolvimento, pois, através da inovação, a empresa tende a descobrir novas oportunidades, no presente e no futuro, por isso e importante manterem e seu plano de negócio, plano estratégico e práticas de gestões.

Hoje, devido principalmente a globalização e o aumento da competitividade, as empresas na maioria das vezes se tornam responsáveis por antecipar as novas tendências mercadológicas e desenvolver novas ideias de forma a tornar essas empresas mais competitivas no ramo em que atuam.

Por isso, a inovação não é apenas criar novos produtos ou serviços, mas, também poder se concentrar em novos processos de negócio e práticas organizacionais existentes como meio de melhorar a eficiência e gerar valor à organização.

Para as empresas inovar é melhorar as práticas de negócios, atrair novos clientes, parceiros potenciais e colaboradores altamente qualificados, evitando assim o volume de negócio o que é essencial para saúde da empresa ao longo prazo.

Os empreendedores atualmente abrem uma discussão sobre como quebrar paradigmas, promover a criatividade instigar novos conceitos, sair da mesmice de seus concorrentes, tanto que a implantação da inovação é um processo desafiador, pois a cultura, a criatividade e a inovação traduzem-se na exploração bem-sucedida de novas ideias, essenciais para sustentar a competitividade e a geração de riquezas.

Um país, uma empresa ou qualquer outra organização que almeje manter-se à frente de seus competidores, precisará de sistemas inovadores e criativos. A inovação bem-sucedida requer bom gerenciamento, finanças apropriadas, perícias

e, acima de tudo, um clima organizacional estimulante, que possibilite criar vantagens; e não se trata apenas de inovações científicas ou criação de demandas inteiramente novas, com foco total nos clientes e consumidores potenciais, mas em tudo: como se executa os serviços, como se compra, como se produz, como se vende, como posiciona o produto no mercado, etc.

Para DaVila, Epstein e Shelton (2007), a inovação pode ser a diferença entre a sobrevivência e a morte. Atualmente, as organizações incapazes de se redescobrirem e/ou de se reinventarem continuamente (em termos de novos produtos/serviços), a partir da adoção de uma consciência inovadora, irão provavelmente desaparecer.

Pelo fato das organizações empresariais terem o desafio de enfrentar, nos dias de hoje, um dos ambientes mais hostis e competitivos jamais vistos, ressalta-se que as atitudes, os valores e as percepções devem mudar para poder se adaptarem a nova ordem econômica mundial. Essas mudanças devem ocorrer dentro de um clima organizacional favorável ao aprendizado, com contatos amigáveis, descontraídos, e com os quais as informações possam circular sem restrição, onde as ideias não devem ser “sufocadas”, sobretudo em seu nascedouro.

Nesse contexto, enfoca-se a sustentabilidade e a criatividade como a geração de novas ideias, e a Inovação como a materialização dessas ideias.

Afirma-se então que, a criatividade e a sustentabilidade são, atualmente, os elementos básicos da cultura organizacional que mais ganharam relevância na nossa era (Era da Informação), mais precisamente a partir de 1991, permitindo às empresas e a seus parceiros não só uma nova dimensão de desempenho, mas também “enxergar o presente pelo olhar do futuro”.

Sustentabilidade e Criatividade

A economia é uma ciência que tem como preocupação, resolver o problema das necessidades humanas ilimitadas frente a escassez de recursos.

Para tanto, desde o início das organizações produtivas, o homem busca a melhoria de seus processos, auxiliado por outros ramos da ciência humana e exata, como a administração, a psicologia, a sociologia, a engenharia, a estatística, a matemática, a contabilidade e todos os seus processos de informações, bem como suas análises e resultados.

Nesta evolução das relações produtivas, os homens vêm demonstrando suas habilidades e limitações, buscando a superação dos obstáculos que lhes são apresentados.

Conforme Barbieri e Simantob (2007), no século XXI, com a acirrada competitividade

imposta pela globalização, a economia se tornou uma poderosa ferramenta que as empresas podem utilizar, para lidarem com os novos desafios deste cenário e criarem alternativas para se desenvolverem e contribuírem com a sustentabilidade.

A sustentabilidade e a criatividade do negócio podem ser entendidas como uma contribuição efetiva para o desenvolvimento sustentável o que leva as inovações a terem outros critérios de avaliação além dos convencionais gerando resultados econômicos, sociais e ambientais positivos, ao mesmo tempo.

Inovação, criatividade e sustentabilidade, são as implementações de um produto (bem ou serviço) novo ou significativamente melhorado, ou um processo, ou um novo método de marketing, ou um novo método organizacional nas práticas de negócios, nas organizações do local de trabalho ou nas relações externas.

Assim, com base nessa definição, Kemp e Pearson (2008) definiram sustentabilidade e criatividade como “a produção, assimilação ou exploração de um produto ou serviço, processo de produção, serviço ou método de gestão ou de negócio que é novo para a organização (desenvolvendo ou adotando-a) e que resulta, ao longo do seu ciclo de vida, em reduções de riscos, impactos negativos a seus recursos financeiros, mas principalmente, na renovação de seus meios organizacionais, operacionais e financeiros, contribuindo sistematicamente para um novo conceito de planejamento e estratégia como forma de inovação aos aspectos culturais e tomadas de decisão por parte dos empresários, sócios e investidores.

Para isso, as empresas possuem diversas atribuições e preocupações. Além de desenvolverem o seu papel econômico e social, contribuem para a formação de outros elementos inseridos no espaço, como o cultural, o político e o ambiental. Neste sentido, preocupam-se com a manutenção de sua competitividade e lucratividade, buscando diferenciais que proporcionem o seu desenvolvimento sustentável. Os processos produtivos incluem diversos fatores, como tecnologia, recursos materiais, recursos naturais, recursos financeiros e recursos humanos, tendo como particularidade o uso da contabilidade como fator de inovação e sustentabilidade, utilizada nesse contexto como ferramenta primordial para o desenvolvimento e crescimento das parcerias e redes de negócios.

A Contabilidade como fator de Inovação e Sustentabilidade nas Redes de Negócios

Segundo Martins e Paulo (2010, p. 305):

> Controlar, planejar e inovar significa conhecer a realidade, compará-la com o que deveria ser, tomar conhecimento rápido das divergências e suas origens e tomar atitudes para sua correção de forma a se sustentar dentro de um mercado cada vez mais competitivo.

Portanto, o planejamento e o controle operacional e organizacional como fatores de inovação na gestão empresarial, utilizam procedimentos e práticas preestabelecidas para monitorar o processo decisório.

Gil et al (2010 p. 35) e Padoveze (2012, p. 27), afirmam que o planejamento subdivide-se em duas fases: Planejamento Estratégico e Planejamento Operacional.

> "O Planejamento Operacional incorpora uma etapa adicional, que é a que finaliza o planejamento das operações, denominada Programação, enquanto o planejamento estratégico determina as ações utilizadas para melhorar o desempenho do operacional".

É fato inerente a essas necessidades que o planejamento e as estratégias, deveriam ser analisados, de forma mais relevante, porém no Brasil, pouco se tem feito ainda com relação ao desenvolvimento desses fatores quando se trata dos quesitos inovação e sustentabilidade, principalmente em se tratado das redes de negócios, onde o interesse do grupo se torna muito mais voltado a questão do crescimento e resultado.

As iniciativas existentes são, em grande parte, isoladas e não há uma interação bem estruturada entre os centros de pesquisa, universidades e as empresas. Percebe-se, contudo, que a adoção de práticas relacionadas ao desenvolvimento da inovação, sustentabilidade e a forma de gestão, como o acompanhamento de ideias promissoras por metodologias adequadas e bem estruturadas, pode contribuir para a transformação das mesmas em pesquisas inovadoras e, conseguintemente, em negócios de sucesso, aumentando a chance de êxito na transformação do estudo em benefício real aplicado a todos os parceiros, utilizando-se para isso, das informações fornecidas pela contabilidade.

Segundo Padoveze (2012 p. 30), esse processo consiste em três grandes etapas: "exame ou análise do problema, o desenvolvimento ou desenho de curso de ação e a implementação da decisão".

Após a identificação do problema, o contador através dos dados levantados e dos relatórios de apoio, realizará uma análise para mensurar o grau de risco encontrado para que através desse estudo possa orientar a gestão das empresas que fazem parte do grupo, qual melhor forma de eliminar ou corrigir os erros, mediante o processo de tomada de decisão, para que assim as instituições possam alcançar os objetivos previamente traçados.

Para Marion (2011, p. 16), "é necessário que os relatórios atendam de maneira clara e precisa as necessidades dos gestores, pois, estamos tratando com várias empresas e cada uma com cultura e gestores culturalmente diferenciados".

Padoveze (2012 p. 31), complementa afirmando que, “o modelo de decisão deve ser significativo para o tomador de decisão a atender ao seu processo lógico e específico para cada natureza do evento ou problema a ser resolvido”.

Assim sendo, todas as decisões realizadas em uma empresa por seus gestores refletem nos ambientes internos e externos ligados à organização, bem como a todas as demais, seja no processo organizacional, operacional, financeiro e principalmente nas tomadas de decisões por parte de todos os envolvidos.

Segundo o autor: “o processo decisório não restringe apenas aos limites da empresa ou das empresas participantes, pois também está ligado aos investidores, aos fornecedores de bens e serviços a crédito, aos bancos, ao governo etc.”.

Portanto, as informações passadas pela contabilidade aos gestores, contribuem muito para as tomadas de decisões, tanto que envolve uma parte muito importante que é a gestão estratégica, pois, bem se sabe que toda e qualquer decisão desencadeia um conflito de escolhas, as quais possuem consequências das ações, pois as decisões estratégicas tomadas em relação a um trabalho coletivo e intrínseco a todos os integrantes, tem como preocupação principal os problemas internos de cada uma e os externos com as organizações participantes e o ambiente em que as mesmas estão inseridas.

Contudo, percebe-se que estudos e pesquisas a respeito da utilização da contabilidade nas redes de negócios, é um assunto novo e pouco discutido em relação a sua importância e essencialidade para as novas formatações organizacionais e de gestão. Portanto devem ser discutidos de forma clara e transparente para aqueles cujo assunto se torna fundamental para avaliar a necessidade e a relevância do contador para essas novas organizações no mercado.

Visto isso, esse trabalho objetiva discorrer a respeito do estado da arte da contabilidade em relação a sua significância para a gestão da inovação e sustentabilidade das redes de negócios no mercado, apresentando para isso, um estudo quantitativo e qualitativo da aplicação e utilização de ferramentas da área, trazendo discussões sobre a sua utilização ou não-utilização no processo de inovação de empresas e unidades de pesquisa acadêmica.

O trabalho contou com as etapas de revisão bibliográfica, elaboração e aplicação do questionário (SURVEY), análise dos dados e obtenção dos resultados. O objetivo final da pesquisa é servir de base para o desenvolvimento de estudos futuros relacionados ao tema e à sua aplicação nas redes de negócios existentes no Brasil.

DESENVOLVIMENTO DA PESQUISA

Segundo Gil (2007, p. 17), o desenvolvimento de uma pesquisa é definido como o:

> (...) procedimento racional e sistemático que tem como objetivo proporcionar respostas aos problemas que são propostos. A pesquisa desenvolve-se por um processo constituído de várias fases, desde a formulação do problema até a apresentação e discussão dos resultados.

A pesquisa teórica baseou-se no método bibliográfico e documental, tendo como pano de fundo e análise prática, um estudo de caso que pode ser caracterizado como exploratório, qualitativo, descritivo e comparativo, onde além de um questionário passado a diversos profissionais do ramo que trabalham em uma rede de negócios na capital de São Paulo, utilizou-se também de um acompanhamento do serviço contábil feito no setor de contabilidade do grupo.

O estudo teve como justificativa e objetivo, responder a seguinte pergunta, *qual a importância da contabilidade como fator de inovação e sustentabilidade nas redes de negócios a partir de um conjunto de variáveis?*

Através de aplicação do questionário anexo, realizado na rede de industrialização e comercialização de café, onde foram entrevistadas 280 pessoas que fazem parte dos colaboradores do grupo (nas diversas empresas que constituem a rede), chegou-se aos seguintes resultados, sejam eles teóricos e práticos.

As Redes Empresariais de Negócios são um tipo de arranjo que determinados segmentos de empresas e outras entidades privadas e independentes, localizados em diferentes elos de uma mesma cadeia produtiva, encontraram para atuar de forma conjunta e orientação estratégica comum, a fim de fortalecer as suas condições de competição pela conquista de maior espaço no mercado.

Da inter-relação de seus negócios por um determinado produto, linha ou mercado de atuação, gera-se dinâmica que implica fenômenos orientados por estratégia definida pela governança empresarial, que significa o exercício de atuação informal ou velada sobre as empresas da rede, para alterar o seu poder competitivo em relação as empresas de outras redes ou que trabalham isoladamente.

A partir dessa perspectiva, objetivou-se, principalmente, estudar essas redes de empresas nesse segmento de mercado específico que é a industrialização e comercialização do café, na presença e relevância de seus atributos, verificados em fenômenos ou efeitos de competitividade em relação ao efeito da contabilidade no grupo.

O conjunto de métodos utilizados pela contabilidade em gerar documentos e relatórios para a própria gestão do grupo constituiu uma metodologia que possibilitou

a pesquisa e análises de hipóteses em que se destacam as abordagens feitas no apoio do setor contábil à decisão da direção e do controle da rede determinado planos e projetos para os negócios da organização.

Foi pesquisada uma rede no setor do agronegócio, especificamente na produção, industrialização e comercialização de café.

Entrevistaram-se 280 colaboradores das empresas e das organizações envolvidas. A partir das análises descritivas e das hipóteses, foi possível identificar os fenômenos, efeitos ou atributos componentes de rede empresarial de negócios, bem como constatar o diferencial de poder de competitividade a partir do trabalho contábil realizado.

Além disso, são também apresentados resultados com a representação do comportamento global e comparativo de cada um desses atributos dos conjuntos. As constatações permitem afirmar que existem as redes empresariais de negócios orientadas por estratégia definida em plano empresarial e os atributos componentes que foram objeto de estudo, embora alguns deles se manifestem em níveis de intensidade diferentes. Foi possível investigá-las a partir de métodos, que no seu conjunto gerou as respostas desejadas em relação aos objetivos propostos pela autora.

A seguir, apresenta-se o questionário aplicado, suas respostas, tabulação e os resultados alcançados com a pesquisa realizada, tendo como finalidade apresentar conteúdo a respeito da contabilidade como fator de inovação e sustentabilidade nas redes de negócios, cujo resultado contribuiu de forma satisfatória para atender a justificativa da escolha do tema, a questão de pesquisa levantada e os objetivos propostos.

Quadro 1. Questionário

Sexo:

☐ Masculino ☐ Feminino

Faixa de idade:

☐ Até 25 anos ☐ De 25 a 35 anos ☐ De 35 a 45 anos

☐ De 45 a 60 anos ☐ Acima de 60 anos

Último curso concluído e área de atuação:

☐ Doutorado ☐ Mestrado

☐ Administração ☐ Contábeis ☐ Outros

Em sua opinião a contabilidade vem evoluindo com o passar do tempo e contribuindo efetivamente com o planejamento e estratégia das empresas?

☐ Sim ☐ Não

Você considera importante que hoje as empresas tenham um contador próprio para cada empresa ou um apenas para a rede?

☐ Sim ☐ Não

Quanto tempo você tem de trabalho no grupo:

☐ 1 ano ou menos ☐ de 1 a 3 anos ☐ de 3 a 5 anos

☐ de 5 a 10 anos ☐ Mais de 10 anos

Em sua opinião, hoje em dia é importante as empresas terem parceiros de negócio?

☐ Sim ☐ Não

Você já tinha ouvido falar em parcerias e redes de negócios antes de ter trabalhado no grupo?

☐ Sim ☐ Não

É possível inovar dentro de seu trabalho e contribuir para o grupo se fortalecer?

☐ Sim ☐ Não

Você contribui com informações para a tomada de decisão das empresas da rede?

☐ Sim ☐ Não

Em sua opinião a contabilidade deve ser sustentável e criativa para todo o grupo ou deveria ser específica para cada uma delas?

☐ Sim ☐ Não

Você como contador ou trabalhando na área, ajuda nas informações, no planejamento e nas tomadas de decisão por parte da gestão da rede?

☐ Sim ☐ Não

Você acredita que fazer a contabilidade de uma empresa, seria a mesma coisa que fazer a contabilidade de um grupo de empresas?

☐ Sim ☐ Não

Faltam informações mais detalhadas do serviço de um contador ou de um escritório de contabilidade para esse novo modelo de gestão que é as redes de negócios?

☐ Sim ☐ Não

Fonte: Autoria própria, 2018.

Após ter sido entregue e respondido, os mesmos foram tabulados e analisados, cujos resultados foram expostos a seguir.

RESULTADOS ALCANÇADOS

A pesquisa foi realizada na empresa Café Seleto, tendo como base um questionário entregue a diversos colaboradores, como também, um acompanhamento das atividades do grupo.

Criada nos anos 1950, chegou a ser uma das marcas de café mais conhecidas do país. A antiga fábrica do bairro do Belém, na zona leste de São Paulo, na Rua Padre Adelino, 550, era ponto de referência local. A Seleto Café manteve sua fábrica ali entre 1952 e 1998, quando foi absorvida pela multinacional D.E Master Blenders, dona das marcas Pilão, Caboclo e Café do Ponto, transformando-se com o tempo em uma rede de produção, comercialização e serviços.

Seu jingle foi um sucesso nos anos 1970: "Na hora de tomar café, / É o café Seleto / Que a mamãe prepara / Com todo o carinho".

A partir de 2006, o prédio que sediava a fábrica do Café Seleto passou a abrigar uma unidade da Atento, empresa que presta serviços de telemarketing e atendimento ao cliente.

Em 2016, a empresa Café Seleto é vendida para a JAB Holding, dona da Jocobs Douwe Egberts (JDE), que é controladora da marca Pilão, Caboclo e Café do Ponto, formando uma holding e uma rede de negócios sobre produção, transformação, industrialização, comercialização e prestação de serviços com a venda do café.

O grupo Café Seleto forma uma rede de empresas de diversas marcas produtoras de café, como também de outros produtos, industrializados e comercializados, estando presente em cerca de cinco mil pontos de venda, que incluem as principais redes de supermercados, nos Estados de São Paulo e Minas Gerais. A empresa comercializa várias linhas de Café, desde torrado e moído, grãos torrados para expresso e cápsulas.

A Seleto Alimentos vende também outros produtos, como achocolatados, mistura para bolos e cereais, que representam de 10% a 15% do faturamento total, cujo marketing empresarial, sempre atento as necessidades de seus clientes, lançou em 2014 com a marca DOM, as cápsulas da companhia, fabricadas no Brasil, são compatíveis com as máquinas da Nespresso, marca da suíça Nestlé. Mas também existem as máquinas próprias do grupo. (Fonte: UOL - 01.11.2017 / revista Veja São Paulo - 22.03.2017).

O grupo possui, mais de 5 colaboradores entre diretos e indiretos, registrados nas empresas e terceirizados como prestadores de serviços.

No começo de 2018, a autora esteve presente em uma das empresas do grupo, situada atualmente na Barra Funda, onde com alguns gestores, desenvolveu a pesquisa, observando, acompanhando, avaliando e comentado os negócios da empresa, como também, as tarefas realizadas pelos empregados entrevistados.

A seguir, um resumo do que foi feito e seus efeitos para a pesquisa, cujo quadro a seguir mostra com clareza o resultado do estudo realizado a partir do questionário proposto e do acompanhamento com os colaboradores.

Quadro 2. Resultado da Pesquisa

Perguntas Pessoais	Respostas		Total		COMENTÁRIO
	F	M	Numérico	%	
1. Sexo:	160	120			Dos colaboradores entrevistados, a maioria é representada por mulheres (57%). Verifica-se nessa empresa uma tendência de dar oportunidade ao sexo feminino em todas as áreas das organizações que fazem parte da rede.
2. Faixa de idade					Dos 280 entrevistados (homens e mulheres), 50% se encontram na faixa de até 25 anos, 39%, até 35 anos e os demais têm até 45 anos (11%). Um fato de grande relevância no grupo é que os colaboradores são jovens, onde com a visita técnica, percebeu-se que os mesmos em sua maioria iniciaram a vida profissional nas empresas da rede.
Até 25 anos	70	68	138	50	
De 25 a 35 anos	65	45	110	39	
De 35 a 45 anos	25	7	32	11	
De 45 a 60 ano	-			-	
Acima de 60 anos	-			-	
3. Último curso concluído ou cursando na área de atuação:					Em relação a essa questão, ficou evidenciado que nos cargos administrativos, comerciais, financeiros e de gestão, e em grande parte da produção, os colaboradores têm o curso superior (75%) e 25% em outras áreas e ensino médio.
Doutorado;					
Mestrado:					
Administração:	20	15	35	13	
Contábeis:	130	45	175	62	

Outros:	10	60	70	25	
6. Quanto tempo você tem de trabalho no grupo:					Como foi visto na questão a respeito da idade, aqui também, foi percebido que a maior parte, estão na empresa até um ano (22%) e até 3 anos (36%), sendo o restante de 33%, acima de 3 anos. Podemos ressaltar também que apenas 9% são terceirizados, cujos componentes são da área de segurança e limpeza.
1 ano ou menos	27	33	60	22	
de 1 a 3 anos	46	54	100	36	
de 3 a 5 anos	41	10	51	17	
de 5 a 10 anos	20	18	38	14	
Mais de 10 anos	6		6	2	
Terceirizados	20	5	25	9	

Perguntas Profissionais	Respostas		Total		COMENTÁRIO
	Sim	Não	Sim %	Não %	
4. Em sua opinião a contabilidade vem evoluindo com o passar do tempo e contribuindo efetivamente com o planejamento e estratégia das empresas?					Pelas respostas, é possível perceber que 78% responderam que sim e apenas 22% não. É fato então que, pelo menos no grupo pesquisado, a contabilidade tem participação efetiva no direcionamento dos planos de negócios e nos planejamentos estratégicos dos gestores e dirigentes da rede.
Feminino	135	25	48	9	
Masculino	85	35	30	13	
5. Você considera importante que hoje as empresas tenham um contador próprio para cada empresa ou um apenas para a rede?					87% dos entrevistados, mesmo não tendo conhecimento amplo sobre redes, disseram que apenas um seria o mais interessante, pois teriam amplo conhecimento do trabalho de cada uma das empresas que fazem parte da rede e apenas 13% responderam que seria interessante ter um contador para cada uma delas.
Feminino	15	145	6	51	
Masculino	20	100	7	36	

7. Em sua opinião, hoje em dia é importante às empresas terem parceiros de negócio?					Essa pergunta se referia aos entrevistados verificarem seu conhecimento a respeito das redes de negócios e se tinham uma ideia a respeito da importância de trabalharem interligados ou isoladamente. Através pesquisa pode-se perceber que 78% concordam que é importante ter parceiros de negócio, sendo que apenas 22% não acharam interessante, tendo uma visão que mesmo isoladamente, poderiam desenvolver seus negócios.
Feminino	135	25	48	9	
Masculino	85	35	30	13	
8. Você já tinha ouvido falar em parcerias e redes de negócios antes de ter trabalhado no grupo?					Em relação ao conhecimento sobre redes, 60% dos entrevistados já tinham ouvido falar e inclusive alguns, já tinham trabalhado em outros grupos, enquanto que 40%, ou não tinham ouvido falar ou até mesmo, desconheciam o fato de se trabalhar em parceria ou redes de negócio.
Feminino	88	72	31	26	
Masculino	80	40	29	14	
9. É possível inovar dentro de seu trabalho e contribuir para o grupo se fortalecer?					Através das respostas obtidas, ficou muito claro que todos os participantes são proativos, porém, alguns mais (62%) e outros menos (38%), porém, a explicação se deu no acompanhamento do trabalho, onde os das áreas administrativa e comercial, tinham maior liberdade e os do financeiro e produção, tinham mais amarração, ou seja, cumpriam as ordens de maneira mais rígida. Avaliou-se também, que, os da contabilidade seguiam uma regra pré-concebida pela legislação estatutária e normas técnicas, porém com liberdade de expor suas opiniões, contribuindo em muito com a própria gestão.
Feminino	83	77	30	27	
Masculino	90	30	32	11	
10.Você contribui com informações para a tomada de decisão das empresas da rede?					A maioria dos pesquisados (63%) afirmam contribuir para melhorar a gestão, sendo que nesse caso, os homens também são a maioria (34%) e as mulheres (29%). Ressalta-se também, que, 37% afirmaram não contribuir e ao serem avaliados, a autora

Feminino	82	78	29	28	notou que os mesmos estavam em funções de comandados e não de comandos, tendo então uma certa dificuldade de participar mais efetivamente e contribuir com a chefia, ou a gerência para que tal fato seja positivado.
Masculino	95	25	34	9	
11. Em sua opinião a contabilidade deve ser sustentável e criativa para todo o grupo ou deveria ser específica para cada uma delas?					84% dos questionados responderam que concordam que a contabilidade deve ser uma só para toda a rede, como também, sustentável e criativa, dependo dos objetivos e metas de cada uma das organizações, sendo que 16% acreditam que poderia ser específica para cada empresa da rede. Tal fato se deu por incluírem nessa análise os terceirizados também.
Feminino	120	30	43	11	
Masculino	115	5	41	15	
12.Você como contador ou trabalhando na área, ajuda nas informações, no planejamento e nas tomadas de decisão por parte da gestão da rede?					Outro ponto positivo para a rede, apenas 13% disseram que não ajudam nas tomadas de decisões por parte da empresa, onde tal fato se deu pela posição que ocupam, sendo terceirizados, prestadores de serviços e autônomos. Quanto aos demais, 87% afirmam que contribuem intrinsicamente e relevantemente com suas informações para que a gestão possa tomar suas decisões de forma eficiente e eficaz.
Feminino	145	15	52	5	
Masculino	98	22	35	8	
13.Você acredita que fazer a contabilidade de uma empresa, seria a mesma coisa que fazer a contabilidade de um grupo de empresas?					69% dos entrevistados, acham que fazer a contabilidade de um grupo de empresas não é a mesma coisa que fazer de uma única empresa, pois envolve conhecimentos e planos de negócios específicos de cada uma delas, mesmo assim, de acordo com a resposta 11, os entrevistados acreditam que mesmo sendo um pouco mais complexa, se torna muito mais práticas, pois as informações tendem a ser uteis para todas e ao mesmo tempo, possibilitando assim, tomadas de decisões mais rápidas e uniformes, visto que, cada empresa possui seu próprio centro corporativo, seus diretores,
Feminino	62	98	22	35	
Masculino	25	95	9	34	

					gerentes e gestores, tendo como elo, os objetivos e as metas a serem alcançadas coletivamente.
14. Faltam informações mais detalhadas do serviço de um contador ou de um escritório de contabilidade para esse novo modelo de gestão que é as redes de negócios?					Pelas respostas obtidas, 64% dos entrevistados concordam que faltam informações mais detalhadas a respeito deste novo modelo administrativo e organizacional, porém, acreditam que o tempo será a solução, pois é um modelo atual, dinâmico e muito bem definido institucionalmente, onde se desenvolve um trabalho conjuntural e coletivo, cujo trabalho envolve várias empresas com um único propósito.
Feminino	92	68	33	24	
Masculino	86	34	31	12	

Fonte: Autoria própria, 2018.

O objetivo principal do estudo foi analisar o trabalho da contabilidade junto ao grupo, ou na rede de negócios dessas empresas produtoras de café, onde, neste mundo globalizado, as organizações preparam-se para enfrentar novas concorrências, sejam de empresas nacionais e ou estrangeiras, todas elas voltadas a se estabilizarem no mercado como também crescerem, por isso as que já se encontram, devem procurar um constante aprimoramento de forma a se tornar mais competitiva e concorrer com as demais no mesmo patamar.

Para tanto, elas tendem a desenvolver novos procedimentos de gestão e novas maneiras de administração, de forma a gerirem a empresa no formato de rede, pois todas são interdependentes, mas necessitam de um trabalho em equipe e de todos os colaboradores, chefes, gerentes e diretores, mas principalmente das demais empresas, objetivando a oferecer satisfação de todos os usuários e principalmente dos gestores e investidores, onde a contabilidade passa a ter papel primordial, preparando, controlando e analisado o patrimônio das organizações.

Em relação aos demais objetivos, buscou-se demonstrar a existência de uma contabilidade integrada, sistematizada e controlada, que atenda às necessidades das empresas que fazem parte da rede e, principalmente, sirva de ferramenta básica para que haja um trabalho coletivo em termos de controle e estratégia utilizada, contribuindo desta forma para as tomadas de decisão de maneira clara e comprometida entre todos os parceiros participantes, criando ferramentas para avaliar, descrever, identificar e administrar.

Quanto a evolução do pensamento estratégico e a gestão estratégica nas redes de negócios: o objetivo foi alcançado, pois, a maioria dos colaboradores entendem como algo que deve ser feito de forma que atendam às necessidades dos gestores e das próprias redes.

Ao analisar a empresa em questão, percebeu-se que os impactos da tecnologia da

informação dentro do contexto da internacionalização do capital crescente da economia e dos mercados nesse novo desenho, se tornaram fundamentais para o desenvolvimento do trabalho do contador e de seus assessores, seja na orientação e nos procedimentos utilizados;

Em relação a análise das vantagens da tecnologia de informação na contabilidade empresarial e na gestão estratégica das organizações como fator de vantagem competitiva: ao se avaliar tais fatores, percebeu-se pelas respostas obtidas que, as empresas interagem entre si através de relatórios e informativos, cujos conteúdos foram analisados e compelidos a determinarem dados que auxiliam no planejamento de novos planos de ação, nas estratégias, como também, no próprio desenvolvimento de novos produtos e serviços.

Quanto a utilização da contabilidade como ferramenta de informação e de estratégia nas redes de negócios, as mesmas são utilizadas intrinsicamente em todas as empresas, onde os responsáveis, procuram realizar seus trabalhos de forma coerente com os objetivos e metas das empresas, sendo que seus procedimentos, são uniformizados de acordo com as normas contábeis e da própria gestão empresarial.

A única questão pendente em termos de resultado, foi a respeito do conhecimento dos entrevistados, bem como, daqueles que foram acompanhados, quanto ao conhecimento prévio a respeito de redes de negócios, sendo a resposta não muito satisfatória, porém, tal fato se deu decorrente do tema a respeito de rede ser novo e não tão divulgado.

Portanto, se tornou fundamental e relevante pesquisar esse tema, trazendo a luz da academia e do próprio setor empresarial, uma nova visão a respeito do trabalho contábil realizado em redes de negócios, onde os resultados propiciam uma nova visão do contador a respeito desse novo desenho administrativo, contribuindo com seu trabalho e suas informações para que a rede se torne cada vez mais competitiva aos olhos de seus usuários, como também da própria concorrência.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com as inovações tecnológicas existentes no mercado atualmente, as mesmas passaram a propiciar melhores resultados em termos de controle, gestão e procedimentos, utilizando-se da legislação vigente da área, seja ela tributária, trabalhista, social, econômica, financeira e de sustentabilidade, os novos procedimentos em relação a este novo desenho organizacional, proporcionam um trabalho mais tangente e relevante quanto a seu uso, como também, ao utilizar-se dos demonstrativos contábeis, os mesmos, passam a representar a maior prova de legalidade e credibilidade dos fatos da gestão empresarial demonstrados, desde que acompanhados de fatos que relevem e afirmem a obediência aos princípios e

preceitos legais, proporcionando a seus usuários, uma maior compreensão a respeito do uso da contabilidade como ferramenta inovadora e estratégica para auxiliar a gestão nas tomadas de decisão em uma rede de negócios.

Tanto que, não só o mercado de investidores, mas também a sociedade em geral, estão cobrando um posicionamento muito mais realista de profissionais e das empresas, onde, esse posicionamento, está obviamente ligado a diversas varáveis, sendo que a mais importante é o respeito as informações e a transparência dos dados informados.

Assim, utilizando-se desta tecnologia voltada a gestão empresarial e as redes de negócios, a mesma tem comprovado que qualquer informação financeira ou contábil está a um passo de um click no teclado, demonstrando e comprovando o grande avanço que os sistemas têm alcançado, principalmente em se tratando de um conjunto de empresas trabalhando em conectividade e com atores interdependentes.

Desta forma, no instante em que os gestores empresariais optarem por uma melhor transparência em seus atos e ações, cujas regulamentações estejam devidamente respaldadas na mensuração da contabilidade, poderá proporcionar a qualquer gestor, executivo, acionista, sócio, fornecedor, cliente, investidor, administrador ou interessado identificar com plenitude o que deseja daquela empresa ou das empresas que fazem parte do grupo, passando a avaliá-las sob uma nova ótica coletiva.

No momento atual, a contabilidade constitui numa nova abordagem da gestão empresarial, conhecida como gestão de fluxos de informação e de análise, indo além da classificação, recolhimento de impostos e avaliação de seus próprios custos.

Acredita-se que a meta da contabilidade e da gestão de fluxos é organizar todo o processo em termos de fluxo de informações, estruturado de uma forma eficiente e orientado por objetivos, devidamente respaldadas no planejamento empresarial das empresas da rede, onde, quaisquer sistema ou controle interno que as empresas possam adotar, principalmente a contabilidade, só apresentará importância se houver um mínimo de controle e transparência da gestão, pois, por se tratar de diversas empresas tais fundamentações e procedimentos, devem estar conectados a todos os usuários da empresas coligadas, caso contrário estaremos sempre exposto a problemas de gestão, controle, planejamento e futuras crises financeiras, ou até mesmo a separação e o desaparecimento das próprias empresas, por motivos óbvios.

Um fato que deve ser ressalto é que, apesar dos setores terem sistemas individuais, tais como o Setor Fiscal, Setor de Pessoal, Setor de Contabilidade, Setor de Vendas, Faturamento, Cobrança, Estoques, Política de Compras, Gestão de Custos, PCP, P & D, Precificação, Customização, Fluxo de Caixa, Planejamento e Controle

Financeiro e demais controles, precisam se aglutinar e serem aferidos para refletir com positividade a transparência na contabilidade gerencial.

Também é fato que o profissional contábil, deve possuir o mínimo de conhecimento especifico a respeito do trabalho em rede e esteja o mesmo antenado com as modernas e melhores técnicas existentes, podendo assim oferecer as melhores sugestões para suas empresas, cientes, que podem a qualquer momento serem solicitados para demonstrar os dados auferidos de cada empresa e o que os mesmos poderão contribuir para os planos de negócios do grupo, como também do planejamento proposto para as organizações.

É bem verdade que o tema do referido artigo sobre a importância da contabilidade como fator de inovação e sustentabilidade nas redes de negócios, nos leva a entender esse instrumento como um meio de gestão utilizado para o crescimento e sustentabilidade das empresas.

Portanto, estimular a parceria entre o setor privado e as empresas que atuam isoladamente, tem como intuito, implantar objetivos únicos de comum acordo com todos, criar incubadoras, promover grandes projetos industriais, comerciais e de serviços, trabalhar comunitariamente e de forma coletiva, procurando facilitar a troca de conhecimentos, impulsionar novos negócios e modificar a cultura empresarial precária e arcaica, tendo como intuito, assumir atividades empreendedoras com convicção e relevância para alavancar os negócios existentes, ampliando-os para novos mercados.

Através dos resultados da pesquisa, pode-se dizer que a contabilidade não veio apenas evoluindo com o tempo, mas também se transformando em uma ferramenta estratégica, tornando o sistema mais sustentável, podendo assim também destacar a importância do contador no crescimento das redes e parcerias de negócios.

Através da pesquisa, percebe-se que a utilização da contabilidade nas redes de negócios, é um assunto novo, pouco pesquisado e nem mesmo discutido pela maioria das empresas; mesmo assim, pode-se verificar que a contabilidade é sim importante, representa um fator de inovação dentro das redes e parcerias de negócio, tornando-se importante e essencial nas tomadas decisões, trazendo novas oportunidades para as empresas melhorando e aumentando seu crescimento junto ao mercado em que atua.

Referências Bibliográficas

BALESTRIN, Alsones. A dinâmica da complementaridade de conhecimentos no contexto das redes interorganizacionais. Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Tese de Doutorado, 2005.

BARBIERI, J. C. e SIMANTOB, M. Organizações inovadoras sustentáveis: uma reflexão sobre o futuro das organizações. São Paulo, editora Atlas, 2007.

BESSANT, John; TID, Joe. Inovação e empreendedorismo. Trad. Elizamari Rodrigues Becker, Gabriela Perizzolo, Patrícia Lessa Flores da Cunha. Porto Alegre: editora Bookman, 2009.

DAVILA, Tony; EPSTEIN, Marc J; SHELTON, Robert. As Regras da Inovação. Porto Alegre: editora Bookman, 2007.

DORNELAS, José. Empreendedorismo: Transformando ideias em negócios. 5ª. ed. Rio de Janeiro: editora Empreender / LTC, 2014.

FACHIN. O. Fundamentos de Metodologia. São Paulo: editora Saraiva, 2003.

GIL, Antônio Carlos. Como elaborar projetos de pesquisa. 4ª. ed. São Paulo: editora Atlas, 2008.

_____Como elaborar projetos de pesquisa. 4ª. ed. São Paulo: editora Atlas, 2007

GIL, Antônio de Loureiro, 1940, BIANCOLINO, César Augusto, BORGES, Tiago Nascimento. Sistemas de Informações contábeis: uma abordagem gerencial. 6ª. ed. reimpressão. São Paulo: editora Saraiva, 2010.

GULATI, R.; NOHRIA, N.; ZAHEER, A. Strategic Networks. Strategic Management Journal, v. 21, n. 3, p. 203–215, 2000.

HINGLEY, M. K. Power to all our friends? Living with imbalance in supplier–retailer relationships. Industrial Marketing Management, v. 34, n. 8, p. 848–858, 2005.

HORNGREN, Charles T.; SUNDEM, Gary L.; STRATTON, William O. Contabilidade Gerencial. 12ª. ed. São Paulo, editora Pearson, 2004.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. Teoria da contabilidade. 10ª. ed. – São Paulo, editora Atlas, 2010.

_____Teoria da Contabilidade. 7ª. ed. São Paulo, editora Atlas, 2005. KEMP, R; PEARSON, P. (Eds), Final report of the project Measuring Eco-Innovation; Maastricht (The Netherlands), 2008, 113 p.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. Fundamentos de metodologia científica. 7ª. ed. São Paulo: editora Atlas, 2010.

MARION, José Carlos. Contabilidade Empresarial. 19ª. ed. São Paulo: editora Atlas, 2011.

_____Contabilidade Empresarial. 10ª. ed. São Paulo, editora Atlas, 2003.

MARTINS, O. S.; PAULO, E. Reflexo da adoção das IFRS na análise de desempenho das companhias de capital aberto no Brasil. Revista de Contabilidade e

Organizações – RCO, v. 4, n. 9, p. 30-54, 2010.

MAXIMIANO, A. C. A. Teoria Geral da Administração: Da Revolução Urbana à Revolução Digital. 6ª. ed. São Paulo, editora Atlas, 2010.

MIGUEL, Paulo A. C. (org.). Metodologia de pesquisa em engenharia de produção e gestão de operações. Rio de Janeiro: editora Elsevier, 2010.

OLIVEIRA, Cirlene A. H. da S. O estágio supervisionado na formação profissional do assistente social: desvendando significados. Revista Serviço Social e Sociedade nº 80. São Paulo: editora Cortez, 2004.

ORLICKAS, Elizenda. Modelos de Gestão: das teorias da administração à gestão estratégica. 1ª. ed. Curitiba: editora Ibpex, 2010.

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

_____Controladoria básica. 2ª. ed. São Paulo, editora Cengage Learning, 2010.

RICCOBONO, F.; BRUCCOLERI, M.; PERRONE, G. Business agreements objectives and decisions: a field research. Management Research Review, v. 36, n. 5, p. 495–527, 2013.

SÁ, Antônio Lopes de. Teoria da contabilidade. 5ª. ed. São Paulo, editora Atas, 2010.

SÁ, Marina Célia Requejo de. Apostila de Teoria da Contabilidade para o Centro Universitário Monte Serrat - UNIMONTE. Santos, 2005.

SANTOS, R. F. dos. Introdução à contabilidade: noções fundamentais. São Paulo, editora Saraiva, 2008.

SEBRAE. Expectativas do mercado. Boletim Estudos e Pesquisas, Brasília, DF, nº. 29, mai. 2014.

SILVA, E. L. MENEZES, E. M. Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação. 3ª. ed. Florianópolis: Laboratório de Ensino a Distância da UFSC, 2001.

ZACCARELLI, S. B. et al. Clusters e Redes de Negócios. São Paulo: editora Atlas, 2008.

3 A CONTABILIDADE COMO FERRAMENTA ESTRATÉGICA E DE GESTÃO PARA AS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS

ACCOUNTING AS A STRATEGIC AND MANAGEMENT TOOL FOR MICRO AND SMALL ENTERPRISES

Orientador: Prof. Me. José Roberto Gamba[3]

Autor: Gama Fagner[4]

RESUMO

Devido às constantes mudanças globais, trazendo para o setor econômico uma grande competitividade entre as empresas, as mesmas passaram a necessitar de diferenciais que as mantenham num patamar de sustentabilidade elevado em relação as demais organizações do mercado. No Brasil, milhares de empresas nascem e outras encerram suas atividades durante o ano, principalmente as micro e pequenas empresas, que na maioria das vezes devido a não formação de seus proprietários, são iniciadas sem um prévio planejamento e acabam sem conseguirem enfrentar os desafios de um mercado cada vez mais exigente e competitivo. Sendo assim, nos últimos anos, elas passaram a avaliar os procedimentos até então utilizados e evoluíram em seu comportamento organizacional. Para tanto, passaram a se utilizar de instrumentos gerenciais para que o gestor possa através das informações recebidas tomarem decisões mais seguras, onde, os instrumentos gerenciais servem de amparo, à medida que estará preparando-as para enfrentar o mercado econômico de forma mais dinâmica, sustentável e competitiva. É fato também, que, de posse dessas informações, o gestor passou a ter a capacidade de interpretar através dos relatórios adequados e claros, a situação econômica e financeira da empresa, podendo assim evitar ações inadequadas que não produzam efeitos desejados, o que já vem ocorrendo nas médias e grandes empresas, porém, sem muito eco nas micro e pequenas empresas. Desta forma, através de uma pesquisa bibliográfica, procurou-se nesse trabalho, explicar que a contabilidade gerencial (bem como seus instrumentos contábeis) é indispensável para o processo decisório, pois, além de auxiliar na ampla visão que é possível ter da empresa, criar novos mecanismos dos quais se forem bem utilizados, darão suporte nas decisões de forma mais clara, precisa, transparente e correta. Tais procedimentos, bem como sua importância, é traduzida e é praticada em empresas de sucesso, visto que, o grande suporte desse instrumento dá possibilidade de alavancar o seu principal objetivo: o lucro. Justifica-se, portanto, a escolha do tema, pois no Brasil o foco econômico são as micro e pequenas empresas, que geram milhares de empregos no país, sendo esse o fator social, tanto para a academia como para a sociedade empresarial. Assim sendo, essa pesquisa tem como objetivo, discutir, comentar e demonstrar aos empresários a relevância da contabilidade utilizada como ferramenta estratégica nessas pequenas e microempresas assegurando para elas uma maior chance de sobrevivência no mercado competitivo, contribuindo também, na escolha da melhor forma de tributação, tornado o negócio lucrativo e sustentável para todos os investidores.

Palavras-Chave: Contabilidade Gerencial. Ferramenta Estratégica. Gestão. Micro e Pequenas Empresas.

[3] jose.roberto335@gmail.com
[4]fagneragama@hotmail.com

ABSTRACT

Due to the constant global changes, bringing to the economic sector a great competitiveness among the companies, they have come to require differentials that maintain them in a level of sustainability high in relation to the other organizations of the market. In Brazil, thousands of companies are born and others end their activities during the year, especially micro and small enterprises, which most of the time due to the non-formation of their owners, are initiated without prior planning and end up failing to meet the challenges of an increasingly demanding and competitive market. Thus, in the last years, they began to evaluate the procedures used up until then and evolved in their organizational behavior. In order to do so, management tools are used so that the manager can through the information received make safer decisions, where the management tools serve as protection, as they are preparing them to face the economic market more dynamically, sustainable and competitive. It is also a fact that, in the possession of this information, the manager has the ability to interpret the company's economic and financial situation through adequate and clear reports, thus avoiding inappropriate actions that do not produce desired effects. occurring in medium and large companies, but without much echo in micro and small companies. In this way, through a bibliographical research, it was sought in this work, to explain that the managerial accounting (as well asits accounting instruments) is indispensable for the decision process, because, besides helping in the broad vision that is possible to have of the company, to create new mechanisms that, if well used, will support decisions more clearly, accurately, transparently and correctly. Such procedures, as well as their importance, are translated and practiced in successful companies, since the great support of this instrument gives possibility to leverage its main objective: profit. Therefore, the choice of topic is justified, since in Brazil the economic focus is micro and small enterprises, which generate thousands of jobs in the country, which is the social factor, both for the academy and for the corporate society. Therefore, this research aims at discussing, commenting and demonstrating to entrepreneurs the relevance of accounting used as a strategic tool in these small and micro enterprises, assuring them a greater chance of survival in the competitive market, also contributing to the choice of the best way to taxation, making the business profitable and sustainable for all investors.

Keywords: Management Accounting. Strategic Tool. Management. Micro and Small Business.

1. INTRODUÇÃO

No Brasil a maioria dos negócios, sejam eles industriais, comerciais e serviços, são constituídos de micro e pequenas empresas, correspondendo a 97% do total de empresas no Brasil, porém, apenas 25% do PIB, conforme dados do SEBRAE (2016), mesmo assim, contribuem com a maioria de empregos formais, por isso são relevantes e de suma importância para a economia do país.

Para Silva, Godoy, Cunha e Neto (2012), Mesmo estas empresas serem geradoras de empregos e riquezas, o que contribui de maneira significativa para o aumento do produto interno bruto do país – PIB, um fator que tem sido bastante estudado é o fato delas não contarem com um sistema de gestão eficiente e eficaz, levando em grande parte sua mortalidade logo nos primeiros anos de vida.

É fato, portanto, que, muitas vezes, devido ao desconhecimento administrativo por parte dos empresários, ou por falta de assessoria por parte de seus contadores, esses pequenos proprietários, deixam de se beneficiar das informações geradas

pela contabilidade que poderão ser de grande utilidade na gestão do negócio, contribuindo em muito para o crescimento da empresa, bem como para sua própria sustentabilidade.

> Essa nova forma de pensar e agir por parte dos empresários a respeito da importância da contabilidade, supre tanto as necessidades fiscais como operacionais, a que estão sujeitas todas as empresas, como necessidade de informação para tomada de decisão, as quais são extremamente necessárias para todas as empresas que queiram sobreviver no mundo globalizado deste início de novo milênio (PEREZ JR, OLIVEIRA e SILVA, 2009 p. 55).

Desta forma, passam a tomar decisões baseadas apenas na experiência de vida adquirida ao longo do tempo, acreditando com isso, ter o suficiente para administrar e operacionalizar sua empresa, o que na maioria das vezes, esses resultados ficam aquém do esperado.

Assim sendo, percebe-se cada vez mais da necessidade do uso e da utilização das informações da contabilidade, pois sendo ela uma ciência, tem como função principal, fornecer informações seguras para que as decisões sejam tomadas com o máximo de segurança, clareza, precisão e transparência.

Segundo Nascimento e Reginato (2010), as informações e os dados fornecidos pela contabilidade, representam ferramentas estratégicas para a gestão, cujos resultados, servirão de apoio e suporte à tomada de decisão, devendo fazer parte da rotina empresarial, ou seja, servir de apoio em todas as etapas do planejamento da empresa, tanto que, muitos desses controles contábeis são relativamente fáceis de serem elaborados, e podem ser facilmente aplicados na gerencia de micro e pequenas empresas, principalmente às de prestação de serviço e comercio varejista.

Propõe-se nesse trabalho, demonstrar a realidade das micro e pequenas empresas, como também, a forma de seus gestores administrarem dentro das restrições encontradas nesse setor em termos de recursos financeiros e infraestrutura, como também, a importância da contabilidade gerencial para esses tipos de empresas, visto que, por se tratar de micro e empresas de pequeno porte, a maioria delas ainda hoje, preocupam-se apenas em cumprir as exigências fiscais e obter lucro sem analisar possíveis reduções de custos, ou analisar outros investimentos que poderiam trazer um rendimento maior.

Nesse sentido, em virtude desse aspecto relevante, é importante que as micro e pequenas empresas saibam que têm um forte aliado que as auxiliará na gestão da empresa, basta apenas que as mesmas, mudem o foco de gestão, uma vez que, o modelo de gerenciamento é formado por vezes entre familiares e as decisões são baseadas em suas experiências, ignorando as reais vantagens que os sistemas gerenciais podem fornecer.

Assim, esse artigo tem como finalidade, demonstrar a importância da contabilidade gerencial nas micro e pequenas empresas, seu papel como ferramenta estratégica de gestão, de forma que, com a sua utilização seja possível tomar decisões mais seguras e precisas, pois, o suporte gerencial é imprescindível para a continuidade e progresso da empresa.

2. METODOLOGIA

Para Otani e Fialho (2011, p.83):

> A metodologia explica os caminhos para se chegar aos objetivos propostos, indicando como foi escolhido o tema, selecionada a amostra, apontando os instrumentos de pesquisas, os questionários e as observações, bem como os dados foram tratados e analisados.

Portanto, entende-se por metodologia como a disciplina que estuda a entender e qualificar os diversos métodos disponíveis de se realizar uma pesquisa acadêmica, possibilitando assim, a resolução do problema ou questão da investigação, utilizando várias técnicas e métodos em um nível aplicado como forma de atingir os objetivos propostos.

Neste artigo, será utilizado o método bibliográfico, documental e descritivo a respeito do tema aqui proposto, procurando ao longo da pesquisa, justificar sua escolha, responder à questão formulada e atender aos objetivos do trabalho.

2.1 Justificativa

Os empresários de micro e pequenas empresas, não tem conhecimento como funciona os controles internos, nem tão pouco como os registros contábeis podem vir auxiliar seus empreendimentos e o desenvolvimento de seus negócios.

Os gestores desses tipos de empresas se baseiam na maioria das vezes, em seus instintos na hora de tomar decisões, de olhos fechados e sem muitos critérios, pois não sabem como a empresa se encontra em relação as informações de seu patrimônio, de sua administração, produção e finanças, contribuindo negativamente para seu progresso e sustentabilidade no mercado.

Assim sendo, esta pesquisa procurará demonstrar como é vital o papel da contabilidade, nas micro e pequenas empresas, procurando a partir de teorias e práticas, demonstrar e desenvolver métodos e formas de trabalho que possam

auxiliar na tomada de decisão desses empreendedores, fazendo assim minimizar qualquer risco que possa surgir na administração de seus negócios.

Tal posicionamento justifica a escolha do tema, como também, sua relevância para o setor empresarial dessas micro e pequenas empresas, contribuindo de forma fundamental para melhorar o controle, avaliar o patrimônio e auxiliar satisfatoriamente os procedimentos utilizados por esses gestores a partir das informações recebidas da contabilidade, como também, das ferramentas de gestão criadas e utilizadas pelos contadores como meio estratégico de viabilizar os negócios dessas empresas.

2.2 Questão de Pesquisa

Devido a importância da contabilidade como ferramenta de gestão, este trabalho descreve as micros e pequenas empresas, suas definições contábeis e fiscais, mostra a contabilidade como instrumento maior da administração, sua importância e, principalmente a contabilidade gerencial, já que através desta o empresário pode tomar suas decisões com mais segurança.

Assim, para que isso seja possível, criou-se uma questão de pesquisa que direcionará a pesquisa, respondendo a seguinte pergunta: *como a contabilidade sendo uma ferramenta estratégica e de gestão poderá contribuir satisfatoriamente com as exigências impostas pelo empresariado das micro e pequenas empresas?*

Para que isso seja analisado de forma coerente, precisa e transparente, o trabalho apresentará as ferramentas utilizadas pela contabilidade, apresentando ainda, comentários a respeito dos relatórios de Balanço Patrimonial, Demonstração de Resultado e Demonstração de Fluxo de Caixa, como também, os papeis de controle patrimonial, inventários, contas a pagar e receber, através dos quais torna-se possível elaborar índices econômicos e índices financeiros que serão de grande utilidade na administração das empresas, em especial nas micro e pequenas empresas.

O trabalho concluído, procurará apresentar respostas aos objetivos propostos, descrevendo a importância da contabilidade para as micro e pequenas empresas, demonstrando que ao utilizar a contabilidade e suas ferramentas, assegura, aos gestores, sucesso e sobrevivência dessas empresas dentro do setor em que atua, além de possibilitar um melhor acompanhamento do desempenho do negócio.

2.3 Objetivos

Aprofundar-se em conhecer o verdadeiro papel da contabilidade e suas estratégias como ferramenta de gestão para a administração de empresas, vai muito além de

classificar, emitir guias, montar relatórios, assinar papeis atrás de uma mesa e realizar diversas reuniões semanais com um monte de documentos para se tomar uma decisão.

Fazer contabilidade, administrar e controlar o patrimônio, avaliar a organização como um todo, é saber lidar com técnicas diferenciadas de áreas de estudos que são interligadas com um único intuito: auxiliar o gestor a alcançar o sucesso empresarial.

Dentro dessas áreas de estudo, a contabilidade destaca-se devido à sua forma estrutural e racional de lidar com números e resultados de forma intrínseca e uniforme, cujos objetivos serão propostos a seguir.

Geral

O objetivo primordial da contabilidade, segundo Padoveze (2010) e Oliveira (2014), é de registrar, classificar, quantificar e demonstrar todas as variações que ocorrem no patrimônio das empresas, tendo como objetivo fornecer informações para que sejam feitas as devidas análises e tomadas de decisões pelos gestores e administradores.

Com isso, pode-se concluir que só existe contabilidade onde existe um patrimônio a ser qualificado, quantificado e estudado, ou seja, tem-se o patrimônio como objeto primordial da Contabilidade.

Assim sendo, dentre todas as técnicas e ferramentas essenciais para a administração, não se pode deixar de lado a contabilidade, como instrumento especialmente concebido para adquirir informações, registrar dados, resumir e interpretar quantitativamente e qualitativamente todos os fenômenos que pactuam na situação patrimonial da empresa.

Tais conceitos e funções se tornam o objetivo principal da contabilidade, onde a mesma se encaixa e auxilia os gestores a melhorar sua administração, auxiliando sobremaneira na organização, no controle, no planejamento e na direção que a empresa deve tomar mediante as situações expostas pelas demonstrações contábeis.

Específicos

Para Crepaldi (2008, p. 36), no que concerne aos objetivos específicos busca-se o seguinte:

Fundamentar a importância da Contabilidade para as micro e pequenas empresas;

Classificar as micro e pequenas empresas;

Conceituar a Gestão Empresarial e caracterizar os Sistemas de Informação Contábil (SIC) e Sistemas de Informação Gerencial (SIG);

Avaliar as principais estratégias utilizadas pela contabilidade nesses tipos de empresas;

Levantar/pesquisar a utilização e a necessidade das informações contábeis para os usuários, via questionário;

Analisar a importância das informações contábeis no processo decisório das empresas, utilizando-se para isso das ferramentas estratégicas criadas e desenvolvidas pela contabilidade na gestão das micro e pequenas empresas, possibilitando as mesmas, condições de se tornarem cada vez mais competitivas em relação as demais do mercado, tendo em vista que, a contabilidade passou a ser um instrumento essencial e fundamental para a própria gestão.

2.4 Método Utilizado

Pode-se definir método como o “caminho para se chegar a determinado fim, onde o método científico, representa o conjunto de procedimentos intelectuais e técnicos adotados para se atingir o conhecimento” (Gil, 2008. p. 27).

Nesse trabalho utilizou do método bibliográfico, documental e descritivo, onde, segundo Gil (2010, p. 29) “a pesquisa bibliográfica é elaborada com base em material já publicado”.

Tradicionalmente, esta modalidade de pesquisa inclui material impresso, como livros, revistas, jornais, teses, dissertações e anais de eventos científicos escritos e defendidos por autores nacionais e internacionais. Todavia, em virtude da disseminação de novos formatos de informação, estas pesquisas passaram a incluir outros tipos de fontes, como discos, fitas magnéticas, CDs, bem como o material disponibilizado pela Internet.

Quanto a pesquisa documental, Gil (2010, p. 35), determina como sendo uma investigação realizada em:

> Documentos conservados no interior de órgãos públicos e privados de qualquer natureza, ou com pessoas: registros, anais, regulamentos, circulares, ofícios, memorandos, balancetes, comunicações informais, filmes, microfilmes, fotografias, vídeo – tape, informações em disquete, diários, cartas pessoais e outros.

Por último, a pesquisa descritiva de acordo com Marconi e Lakatos (2011, p. 45),

> “expõe características de determinada população ou de determinado fenômeno. Pode também estabelecer correlações entre variáveis e definir sua natureza. Não tem compromisso de explicar os fenômenos que descreve, embora sirva de base para tal explicação”.

A seguir, conceitos, teorias e comentários a respeito do que se falou e se discutiu a respeito da contabilidade como ferramenta de gestão para as micro e pequenas empresas.

3. EMBASAMENTO TEÓRICO

Neste capítulo apresenta-se a revisão bibliográfica, o embasamento teórico, baseando-se na obra de diversos autores com materiais publicados em livros, revistas, entre outros, cujo intuito é de buscar a fundamentação e a importância do assunto estudado, definindo conceitos e aplicações dos diversos campos da contabilidade gerencial que foram utilizados no desenvolvimento do estudo aplicado.

De acordo com Andrade (2010), o embasamento teórico aplicado é fundamentalmente motivado pela necessidade de resolver problemas concretos, mais imediatos, ou não. Tem, portanto, finalidade prática, ao contrário da pesquisa pura, motivada basicamente pela curiosidade intelectual do pesquisador e situada sobretudo no nível da especulação.

3.1 Fundamentação e Importância da Contabilidade

Nos dias atuais, com a globalização do mercado e o aumento da competitividade entre as organizações, as micros e pequenas empresas, passaram a ter papel fundamental para a própria economia, mesmo tendo menor poder de barganha, infraestrutura e recursos disponíveis, ainda são, as grandes criadoras e mantedoras de empregos junto ao mercado, seja na indústria, comércio e principalmente na prestação de serviços.

Para que isso se mantenha, essas empresas precisam se tornar cada vez mais atraente aos olhos de seus clientes, como também, tornarem-se mais competitivas em relação a seus concorrentes, sendo então necessário que se inovem e se transformem não só administrativamente como também, economicamente e financeiramente.

É nesse momento que a contabilidade entra em ação, transformando-se em uma ferramenta estratégica de gestão, oferecendo subsídios para melhorar o desempenho e a performance, confiabilizar suas informações não só aos

proprietários, mas também, aos investidores, cujos resultados em relação aos dados fornecidos, tenderão a facilitar as tomadas de decisão por parte de seus gestores.

Portanto, os conceitos, as práticas contábeis e a utilização dessas informações se tornaram de grande importância para essas organizações. Com isso se tornou mais fácil criar e desenvolver novos planos de negócios como também, planejar e tomar decisões a respeito dos negócios existentes.

Para Marion (2009, p. 23):

> A contabilidade é o grande instrumento que auxilia a administração a tomar decisões. Na verdade, ela coleta todos os dados econômicos, mensurando-os monetariamente, registrando-os e sumarizando-os em forma de relatórios ou de comunicados, que contribuem sobremaneira para a tomada de decisões.

Um outro ponto importante a ser citado também, se refere a questão financeira dessas empresas, pois, em virtude dos movimentos econômicos das décadas de 1990, 2000 e a atual, as micro e pequenas empresas brasileiras decorrentes de sua capacidade de gerar recursos, necessitam muito de uma reestruturação em sua gestão.

Dentre essas mudanças está o departamento financeiro, setor esse controlado pelos profissionais da área contábil e administrativa, cuja significância é intensificar o controle, como também, criar e desenvolver ferramentas para auxiliar no trabalho do gestor face aos novos desafios que se impõem devido a forte globalização financeira e a competitividade das empresas.

De acordo com Atkinson *et al.* (2008, p. 37), a Contabilidade Financeira é:

> O processo de geração de demonstrativos financeiros seja para o público interno, como também para o público externo, como empresários, sócios, acionistas, credores, clientes, fornecedores, bancos e autoridades governamentais se torna fundamental para as previsões futuras de pagamentos e recebimentos, facilitando em muito o controle financeiro das empresas.

Esse processo é fortemente limitado por normas e procedimentos que definem padrões, regulamentações e controles, além de exigir o parecer de auditores independentes dando credibilidade aos resultados divulgados e publicados.

Partindo desse prisma dividiu-se aqui, a gestão contábil e financeira em dois vértices: gestão contábil operacional e gestão contábil estratégica. Entende-se aqui gestão, como processos administrativos que influenciarão no controle, decisão e execução de qualquer trabalho ou tarefa.

Para Hoji (2009), a gestão operacional resume-se ao controle das movimentações do administrativo, da produção, das vendas e das monetárias realizadas pela empresa, ou seja, a entrada e saída de recursos sejam eles de pessoas, máquinas e equipamentos, insumos, produtos acabados, vendas e compras, recebimentos e pagamentos.

Já a gestão estratégica é a junção de todas as informações levantadas pelos setores, com a finalidade de transformar dados em ação, ou seja, de analisar os números que a empresa apresenta com critérios voltados para o um desempenho desejado.

De acordo com Lemes, Rigo e Cherobim (2010), é fundamental o entendimento desta divisão, uma vez que, uma empresa, por exemplo, pode ter todo o seu departamento financeiro bem estruturado, com as funções claras, mas, não conseguir reverter essa condição em estratégia.

As empresas não têm uma visão muito clara da importância do departamento financeiro para o sucesso da empresa. Para tanto, necessita de bons profissionais da contabilidade e da administração para administrarem e controlarem relevantemente seus recursos, principalmente por serem poucos ou até escassos, o que leva muitas empresas a fecharem devido a má gestão dos recursos.

Assim sendo, a sincronia entre todos os setores, sejam eles, o contábil, administrativo, comercial, produtivo e financeiro, é de suma importância para o desenvolvimento e controle da empresa. E para fazer a ligação sistêmica entre estes setores existem diversas ferramentas, como por exemplo: o fluxo de caixa, o balanço patrimonial e o demonstrativo de resultados.

Cada empresa tem sua especificidade, sendo assim, os demonstrativos contábeis e financeiros, são diferentes, tendo que, cada empresa adaptar o seu modelo a suas próprias necessidades.

Por esse motivo é importante o conhecimento de todo o ciclo financeiro, operacional e administrativo da empresa, suas receitas e suas despesas, para melhor formatação desses relatórios.

Segundo Ferreira (2005), para uma eficiente administração dos fluxos e dos ciclos, a empresa deve ter conhecimento prévio de tudo que compra, estoca, produz, vende, paga e recebe, como também, os períodos de aquisição, prazo de produção, prazo de pagamento e de recebimento, cujas previsões serão fundamentais para comporem o ciclo operacional e o ciclo de caixa da organização.

O ciclo operacional corresponde ao tempo entre a compra de matérias-primas e o pagamento pela venda de produtos acabados. Já o ciclo de caixa é o período de tempo em que os recursos da empresa se encontram comprometidos entre o pagamento dos insumos, e o recebimento pela venda do produto acabado. Em resumo, os dias para pagamento das obrigações devem ser mais longos do que os dias de recebimento dos direitos. Para tanto, se faz necessário uma boa gestão empresarial, cuja importância, exercerá grande influência nos próprios negócios, conforme detalhado a seguir.

3.2 Conceito sobre Gestão Empresarial

Gestão significa gerenciamento, administração, onde existe uma instituição, uma empresa, uma entidade social de pessoas, a ser gerida ou administrada. O objetivo é de crescimento, estabelecido pela empresa através do esforço humano organizado, pelo grupo, com um objetivo específico.

A gestão empresarial, é responsável pela administração dos atos e fatos ocorridos, visando corrigir as falhas encontradas e aprimorar seus procedimentos.

Segundo Bessant e Tid (2009), a sobrevivência de uma organização empresarial depende, basicamente, de sua capacidade de agregar valor para as partes interessadas – os chamados Stakeholders (Clientes, Proprietários, Acionistas, Colaboradores, Fornecedores, Bancos, Governo e a própria Sociedade), tendo em vista que a organização precisa mais do que nunca acompanhar as constantes alterações no seu ambiente, identificando as ameaças existentes, sem deixar de buscar novas oportunidades de crescimento. Ou seja, manter os diferenciais competitivos no nicho de mercado em que atua, proporcionando assim, satisfação, comprometimento e confiabilidade a todos os seus usuários.

Para Etzkowitz (2009), os processos da Gestão Empresarial visam a organização da rotina, definição de objetivos e metas, planejamento e execução das estratégias, redução de custos, prestação de contas em relação às metas traçadas e desenvolvimento das lideranças, onde, a implantação de um modelo de gestão é baseada nos princípios da Gestão da Qualidade, ou seja: “grau no qual um conjunto de características inerentes satisfaz a requisitos”.

Vale ressaltar que a qualidade na gestão empresarial, envolve diversos fatores, desde uma boa administração contábil e financeira, passando pela qualidade, eficiência e eficácia na produção de um produto ou serviço, até sua entrega e recebimento, podendo ser mensurada, quando essa, atende às necessidades de todos os seus usuários, independentemente os internos e externos, sendo o mais importante, inovar, tornar a empresa mais transparente e competitiva, como também, mais sustentável aos olhos de seus concorrentes.

Nas micro e pequenas empresas uma boa gestão empresarial faz uma grande diferença, por isso, conforme Davila, Epstein e Shelton (2007):

> O bom relacionamento entre gestores e colaboradores é primordial para o bom desenvolvimento das organizações, onde, nos atuais modelos de gestão, os líderes têm como responsabilidade a definição das metas e o incentivo, tanto que, neste trabalho de equipe, não controlam tanto o trabalho de cada um, mas do todo, onde ainda tem como tarefa, fazer com que toda a equipe tenha o mesmo objetivo e que cada um entenda sua importância.

Tal fato, é o maior desafio de um gestor empresarial, que assim para ser considerado um bom líder, deve aprender a administrar conflitos, saber escutar, se posicionar no lugar do outro, respeitar a individualidade de cada um, aceitar pontos de vista diferentes e, antes de tudo, zelar e auxiliar o colaborador na busca do seu crescimento.

O diálogo se mostra como a ferramenta mais eficaz para que os objetivos da empresa sejam atingidos, o gestor hoje precisa estar apto a perceber, refletir, decidir e agir em condições totalmente diferentes das de antes (passado), sempre preocupado em atender satisfatoriamente seus usuários. Para tanto, junto com a contabilidade, os gestores criam e desenvolvem novas estratégias possibilitando assim, que possam com essas ferramentas de gestão, trazerem melhorias a organização.

Pois, tudo depende da organização e das influências tanto internas quanto externas, onde cada empresa precisa encontrar uma solução particular para começar a inovar e se sustentar neste mercado cada vez mais dinâmico e competitivo.

A inovação da gestão empresarial é um processo e não um simples evento, e precisa ser manejada como tal. Para tanto, propõe-se uma rotina de cinco fases: monitorar ou processar sinais, estabelecer estratégias, encontrar os meios, implementar, aprender e inovar novamente. Para o sucesso das inovações, quatro componentes precisam ser gerenciados: estratégia, mecanismos de implementação, conexões externas e contexto organizacional, assuntos tratados a seguir.

3.3 Conceito sobre Estratégia e sua utilização como Ferramenta de Gestão

Administrar uma organização é conduzi-la por caminhos cheios de obstáculos e perigos a cada instante, pois, com o passar dos anos aumentam cada vez mais as incertezas sobre a sobrevivência organizacional se ela não for bem controlada e organizada.

Portanto, se torna fundamental alertar os gestores e pesquisadores da área sobre a importância do planejamento e da estratégia para a administração contemporânea, mostrando os tipos, características e benefícios da utilização dessas ferramentas, como também da relevância do uso da contabilidade para auxiliar e facilitar com suas informações e análises o trabalho desses gestores nas tomadas de decisões.

Conclui-se que, o planejamento e a estratégia são as principais ferramentas de auxílio para as organizações, pois, estas tentam prever as situações inesperadas e problemáticas com antecedência, como também, suas eventuais soluções, evitando assim a maior quantidade de imprevistos possíveis, onde a estratégia é uma palavra com origem no termo grego "*strategia",* que significa plano, método, manobras ou estratagemas usados para alcançar um objetivo ou resultado específico.

É fato então que, a contabilidade munida de diversas ferramentas de gestão, determina em seu bojo, elementos que podem contribuir estrategicamente com os gestores para as tomadas de decisões, fator essencial e relevante para a eficácia da organização, seja do ponto de vista externo, em que salienta a pertinência dos objetivos face o meio envolvente, ou do ponto de vista interno, no qual salienta o equilíbrio da comunicação dos membros da organização e a vontade de contribuir para a ação e para a realização de objetivos comuns.

Para Santos, Alves e Almeida (2007), estratégia é um conjunto de decisões determinadas pelo mercado do produto a comercializar, crescimento objetivado, vantagens competitivas da organização e sinergia organizacional.

Ou seja, a estratégia é a soma das decisões tomadas por uma organização em todos os aspectos, tanto comerciais como estruturais, sendo que a estratégia evolui de acordo com o processo de aprendizado do gestor da firma.

Para Nonaka e Takeuchi (2008), estratégia é uma série de ações realizadas por uma empresa conforme uma situação em particular, ou seja, representa a análise da situação atual e de mudanças que se fazem necessárias.

Incorpora-se a esta análise, os recursos disponíveis e os que precisam ser adquiridos, cujo intuito é a fixação de objetivos básicos de longo prazo e a adoção de ações adequadas e recursos para atingir esses objetivos.

Oliveira (2009, p. 68), determina que:

> Estratégias são as decisões voltadas à realização de ações direcionadas, que são requeridas para que a empresa seja competitiva e alcance os seus objetivos, ou seja, é o conjunto de objetivos, propostas, macro diretrizes e planos para alcançar estes objetivos, que declara em qual caminho a empresa deve seguir, ou qual é o tipo de negócio da empresa, ou ainda o que a empresa quer ser.

Sendo assim, as estratégias são planos que veem o futuro e antecipam mudanças. Oferecem ações que levam a vantagens competitivas para aproveitar uma ou mais oportunidades, e são integradas na missão da organização. Ela com o passar do tempo, após sua implantação e desenvolvimento, possibilita uma análise do ambiente onde está a organização, e seleção de alternativas que irão orientar os recursos e objetivos da organização, conforme o risco e possibilidades de lucros, e viabilidade que cada alternativa oferece.

Ou seja, é um plano de unificação, compreensão e integração da empresa, desenhado para assegurar que os objetivos da organização serão alcançados. É na verdade, a decisão sobre quais recursos devem ser adquiridos e usados para que se possam tirar proveito das oportunidades e minimizar fatores que ameaçam a consecução dos resultados desejados

Estratégia representa uma ferramenta ou um plano estratégico definindo as ações tomadas pela empresa se baseando em dados contábeis, como por exemplo o DRE, Balanço Patrimonial, Fluxo de Caixa e outros.

Portanto, com o uso da contabilidade, passa a haver uma grande facilidade na interpretação dos dados e na elaboração de planos estratégicos, principalmente em se tratando de micro e pequenas empresas, cujas estruturas e recursos são escassos, obrigando um desempenho maior e melhor dos contabilistas.

3.4 Micro e Pequenas Empresas

Na economia brasileira, as micro e pequenas empresas representam 99,2% do total de organizações existentes, empregando 57,2% da força de trabalho, por isso são imprescindíveis para a economia e o desenvolvimento do país.

Porém, apesar desses números representativos a grande preocupação é manter essas empresas ativas devido ao grande índice de mortalidade que representa em média 50%, tendo como principais fatores condicionantes a falha gerencial na condução da empresa, sua infraestrutura, recursos disponíveis e o controle existente.

Com isso, se torna essencial apreender a empreender no dia a dia, possibilitando que seus gestores, ou mesmo proprietários, tenham conscientização do papel que representam, como também, procurar com seu trabalho crescer não só economicamente, mas socialmente, possibilitando, a geração de novos empregos e contribuindo relevantemente para o crescimento do próprio mercado.

O intuito é avaliar o conhecimento que os micro e pequenos empresários têm sobre a importância do desenvolvimento pessoal no gerenciamento de seus negócios, como também o papel significante da contabilidade como ferramenta estratégica e de gestão para essas empresas.

Segundo Assaf Neto (2009):

> No Brasil, com a valorização e facilidade para a abertura das micro e pequenas empresas, surgiram nos últimos anos, milhares de novas empresas. Entretanto, em consequência de vários fatores nem todas sobrevivem. Algumas fracassam pela falta de conhecimento básico de gestão empresarial que consiste no gerenciamento dos riscos e oportunidades, não buscando nenhum auxílio destinado ao aprendizado pessoal, organizacional, financeiro e contábil.

São empresas pequenas com pouco funcionários, que tem uma renda baixa a ser comparada às empresas grandes. Sendo micro ou pequena empresa têm algumas vantagens, como taxação mais barata e menos complexas.

Assim, a definição que tem sido mais adotada para as MPEs é aquela constante na Lei Geral para Micro e Pequenas Empresas nº 123/2006 (considera-se como Micro e Pequena Empresa, a sociedade empresária ou simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário devidamente registrado no registro de empresas mercantis ou no registro civil) que determina serem aquelas que têm um faturamento de, no máximo, R$ 360 mil anual. No caso das pequenas empresas, elas devem faturar de R$ 360 mil a R$ 3,6 milhões por ano.

Conforme Petty, Moore e Longenecker já em 2004, determinava a existência de algumas restrições básicas impostas no Brasil para que uma empresa pudesse ser classificada como micro ou pequena e, consequentemente, fazer uso de determinados benefícios oferecidos a elas, como, por exemplo, a opção pelo Super Simples.

Lacerda em 2005, constatou que há vários critérios adotados para este fim, tais como, a receita operacional líquida, receita bruta, número de empregados, nível de sofisticação tecnológica, capital social e muitos outros.

O autor observa ainda que estes critérios, para serem usados na definição de MPEs podem ser considerados em conjunto ou de forma isolada. É possível conceituar as MPEs a partir da multiplicidade destes critérios que podem ser qualitativos e quantitativos. O primeiro refere-se aos elementos especializados em termos de empresa e gestão que normalmente, são adotadas pelas empresas familiares. O qualitativo combinado é aquele em que a falta de organização quanto à estrutura financeira e contábil não é a adequada para a empresa.

Conforme Tavares (2008) podem ser ainda acrescidos alguns outros critérios mistos que resultam da relação entre fatores qualitativos e quantitativos, combinando com os indicadores sociais e econômicos do país.

Souza (2009) afirma que dentre as características mais relevantes que as MPEs apresentam, pode-se citar a do empreendedor individual que trabalha por conta própria com o mínimo ou nenhum empregado, tendo lucratividade e produtividade baixas.

Além deste fator, é possível ainda apontar a elevada diversidade dos níveis de lucro que há entre elas que, se comparar pelo tipo de atividade, algumas têm alta lucratividade se comparada com o simples e modesto desempenho, ou irrelevante 27 demais.

Souza (2009), observa ainda que as MPEs possuem capacidade de reação rápida quanto às modificações do mercado, tenacidade econômica e relações a pessoas próximas, contudo, poucas delas conseguem permanecer no mercado, e fecham suas portas rapidamente. Elas se caracterizam ainda pela utilização de pouca intensidade de capital para o desenvolvimento de suas atividades, como também, pelo baixo controle patrimonial existente.

É fato portanto, que, só é possível administrar o que se pode medir, e para medir é necessário conhecer, assim é de vital importância para um empresário dominar os processos de gestão, acompanhar o desempenho da empresa no seu ambiente interno e externo, adotando ferramentas e procedimentos de controle permitindo o gerenciamento estratégico de suas ações e possibilitando uma visão clara do desempenho de seus processos, produtos e serviços junto aos clientes internos e externos, ou seja, apreender a empreender com a contribuição relevante da própria contabilidade utilizada como ferramenta estratégica de gestão.

A contabilidade como Ferramenta Estratégica e de Gestão para as Micro e Pequenas Empresas

De acordo com Padoveze (2003):

> Durante muito tempo, a contabilidade foi vista apenas como um sistema de informações tributárias, mas hoje em dia, com um mercado altamente competitivo, ela é vista também como um instrumento gerencial que auxilia os empresários na tomada de decisão, e no processo de gestão, planejamento, execução e controle.

A partir dessa constatação se torna essencial e relevante descrever, comentar, justificar e demonstrar o porquê da importância da contabilidade como ferramenta

estratégica na gestão de empresa, pois o contador tem como a principal objetivo na modernidade, a função de assessoria, controle e elemento fundamental no apoio ao planejamento e organização da empresa, é o seu departamento que tem a incumbência de prestar serviços especializados aos gestores, empresários, sócios e investidores dos negócios realizados por essas organizações.

Para Pereira (2011) e Marion (2012), a contabilidade passou a exercer um papel importante não só na criação e desenvolvimento de novos planos de negócios, como também no planejamento, mas principalmente, no processo de tomada de decisões, não como tomadores de decisões, mas como coletores e relatores de dados relevantes para facilitar tais decisões.

Como a pesquisa teórica mostra, as micros e pequenas empresas, são de grande evidência, tanto que sua importância econômica e social se torna fundamental e um grande desafio em termos de estudo devido aos caracteres que determinam sua sobrevivência no mercado.

Assim, procurou-se ao longo desse embasamento teórico, identificar os principais fatos de erros nessas entidades que é a carência de informações gerenciais e a falta de um profissional no ambiente interno da empresa. Tanto que, diante de tais fatores, o objetivo é implementar a contabilidade de forma que ela possa contribuir especificamente a problemática da discutível capacidade gerencial, da sua fraca administração e de sua falta de informações que pudessem contribuir eficazmente nas tomadas de decisões.

Tanto que devido a pequena estrutura, falta de recursos e poucos profissionais voltados a área, as micro e pequenas empresas, normalmente não possuem um controle gerencial que forneça as informações contábeis, financeiras e gerenciais para tomada de decisões, por isso foi realizado pesquisa em várias empresas do município de São Paulo, onde seus gestores responderam a um questionário relacionado ao tema. Através do resultado pode-se comprovar que a contabilidade pode contribuir positivamente para o sucesso da pequena e microempresa, desde que o empresário esteja disposto a passar as informações reais para que o seu contador possa auxiliá-lo na melhor tomada de decisão.

Um ponto discutido na parte prática também é a importância das ferramentas construídas pela contabilidade com foco estratégico e gerencial.

Para isso, são utilizados alguns instrumentos contábeis como: Plano de Contas, Fluxo de Caixa, Centro de Custos, Demonstração de Resultados do Exercício, Balanço Patrimonial, Relatório Orçamentário, Análise de Investimentos, Gestão de Estoques e do Patrimônio, ferramentas essas comentadas a seguir, como meios de informação da contabilidade para a própria gestão das micro e pequenas empresas.

Relatórios Utilizados pela Contabilidade

De acordo com o CPC 26 (2011), as demonstrações contábeis são um conjunto de informações estruturadas que têm como objetivo demonstrar a situação econômica, a posição patrimonial, financeira e do desempenho da entidade e seu fluxo de caixa, para que o usuário, possa empregar essas informações para criar relatórios gerenciais e utilizá-las para tomada de decisão.

Para que esse objetivo seja alcançado, são utilizadas as demonstrações contábeis elencadas no Quadro 1.

Quadro 1. Demonstrações Contábeis

PRINCIPAIS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS	
Demonstração	**Descrição**
Balanço patrimonial	Balanço Patrimonial é a demonstração contábil destinada a evidenciar, qualitativa e quantitativamente a posição patrimonial e financeira da Entidade em uma determinada data (CPC 26, 2011).
Demonstração do resultado do exercício e Demonstração do resultado abrangente	A demonstração de resultados abrangentes é uma importante ferramenta de análise gerencial, pois, respeitando o princípio de competência de exercícios, atualiza o capital próprio dos sócios, através do registro no patrimônio líquido das receitas e despesas incorridas, porém de realização financeira "incerta", uma vez que decorrem de investimentos de longo prazo, sem data prevista de resgate ou outra forma de alienação (CPC 26, 2011).
Demonstração das mutações do patrimônio	A DMPL é a demonstração mais completa e abrangente, pois evidencia todas as movimentações de todas as contas do patrimônio líquido durante o exercício social, incluindo a formação e a utilização de reserva que estão sendo constituída (CPC 26, 2011).
Demonstração dos fluxos de caixa	A informação sobre fluxos de caixa proporciona aos usuários das demonstrações contábeis uma base para avaliar a capacidade da entidade de gerar caixa equivalentes de caixa e a necessidades dá entidade utilizar esses fluxos de caixa (CPC 26, 2011).
Demonstração do Valor Adicionado	Representa um dos elementos componentes do Balanço Social e tem por finalidade evidenciar a riqueza criada pela entidade e sua distribuição, durante determinado período (CPC 09, 2009).
Notas Explicativas	Proporcionam informações adicionais, que completam as demonstrações contábeis contendo as políticas contábeis adotadas, as políticas internas dentre outros, sendo apresentadas como seção separada das demonstrações contábeis (CPC 26, 2011).

Fonte: Braga (2012), CPC 26 (2011), Passos (2010) e Soares (2004), adaptado pelo autor (2018).

Também o CPC 26 (2011) apresenta além das demonstrações contábeis, subsídios para as informações da posição patrimonial e financeira da entidade, apresentando em conjunto, os resultados da atuação da administração, como também o uso diligente dos recursos que lhe fora confiado, como por exemplo, os relatórios de gestão descritos a seguir.

Neste contexto, as demonstrações contábeis listadas no Quadro 1 fundamentam e proporcionam aos usuários utilizarem essas informações para a elaboração dos relatórios gerenciais e possibilita assim, obter informações mais precisas para tomada de decisões, conforme quadro 2.

Quadro 2. Principais Relatórios de Gestão

PRINCIPAIS RELATÓRIOS GERENCIAIS	
Relatório	**Descrição**
Fluxo de caixa	Os relatórios de fluxos de caixa proporcionam aos usuários dos relatórios gerenciais uma base para avaliar a capacidade da entidade gerar caixa e equivalentes de caixa e as necessidades da entidade para utilizar esses fluxos de caixa (CPC 26, 2011).
Orçamento	O orçamento é um plano financeiro das atividades futuras, que é utilizado como um demonstrativo de uma situação desejada, com objetivos e metas em termos financeiros, sinalizados no planejamento estratégico e tático, fornecendo referências para que o administrador possa tomar decisões e coordenar adequadamente os recursos materiais, financeiros e humanos (SOARES, 2004).
Análise de Investimento	Passos (2010) compreende que a análise de investimento é um dos principais relatórios para se tomar uma decisão, além de obter vários índices para verificar a situação da empresa e analisar o retorno de seu investimento.
Análise das demonstrações contábeis	Braga (2012) relata que o objetivo da análise das demonstrações é confrontar todos os elementos do patrimônio e os resultados de suas operações a fim de traçar tendências e verificar situações anteriores.
Gestão de estoque	Passos (2010) compreende que a gestão de estoques se faz necessária para garantir a manutenção desse estoque, sendo através desse relatório que os usuários utilizam essas informações para realizar as compras.
Controle de contas a pagar	O relatório de contas a pagar é fundamental para que o usuário do relatório possa acompanhar os numerários que serão necessários para o cumprimento de todas as obrigações (PASSOS, 2010).
Controle de contas a receber	O relatório de contas a receber disponibiliza ao usuário acompanhar o quanto de acréscimo irá compor seus ativos, além de possibilitar conhecer melhor seus clientes (PASSOS, 2010).
Controle de bens do ativo imobilizado	O controle de bens do ativo proporciona ao usuário facilitar o controle e o cálculo referente à depreciação, garantindo que todos os bens estejam realmente sendo utilizados pela entidade (PASSOS, 2010).

Fonte: Braga (2012), CPC 26 (2011), Passos (2010) e Soares (2004), adaptado pelo autor (2018).

A partir dos relatórios e das demonstrações contábeis e financeiras, a empresa e sua gestão procuram avaliar seu patrimônio, os resultados obtidos e, também, os recursos existentes para novas tomadas de decisão, cujo trabalho da contabilidade, exerce grande influência, seja no aspecto informativo, de controle, previsão e de visualização de novos cenários.

Assim sendo, partindo da premissa que a responsabilidade da contabilidade não mais se restringe apenas ao aspecto classificatório e geração de guias, mas principalmente no aspecto de informação e controle, a contabilidade contribui

intrinsecamente para que a empresa tenha condições de avaliar seus negócios e se planejar estrategicamente, conforme demonstrado no próximo capítulo.

DESENVOLVIMENTO DA PESQUISA

Para Gil (2010), desenvolvimento da pesquisa é “o procedimento racional e sistemático que tem como objetivo proporcionar respostas aos problemas que são propostos”.

O desenvolvimento de pesquisa é a aplicação simples de um conjunto de processos metódicos de investigação posto em pratica pelo pesquisador para a conclusão de seu estudo, ou seja, é a parte do tema abordado, na qual se justifica a escolha do tema, se faz a confirmação ou não da importância do tema, responde-se à questão proposta e atende-se aos objetivos definidos como metas a serem alcançadas.

Neste artigo, utilizou-se da pesquisa de campo entrevistando vários profissionais da área, com um questionário elaborado a respeito do tema citado, avaliando e analisando a contabilidade usada como ferramenta de estratégia para micro e pequenas empresas.

Para tanto, entrevistou-se 86 profissionais que atuam na área contábil e administrativa, como também em outras, porém, com conhecimento a respeito dos procedimentos da contabilidade em relação a gestão e tomadas de decisão, cujos resultados foram tabulados, discutidos, comentados e avaliados a partir do questionário abaixo:

PESQUISA

Questionário

Qual a sua idade?

( ) Até 30 anos ( ) de 40 a 50 anos ( ) de 30 a 40 anos ( ) acima de 50 anos

Sexo?

( ) Feminino ( ) Masculino

Qual a sua formação acadêmica?

( ) Contabilidade ( ) Administração ( ) outros _____

Na sua opinião o contador é importante para as micro e pequenas empresas?

( ) Sim ( ) Não

Para a organização, seu trabalho influência a tomada de decisões?

( ) Sim ( ) Não

A contabilidade de uma micro ou pequena empresa, necessariamente, precisa de um contador no seu dia a dia, ou pode ser terceirizado?

( ) Próprio ( ) Terceirizado

Com a ajuda do contador, uma micro ou pequena empresa tem chance de crescer nos dias atuais mesmo com toda essa competitividade?

( ) Sim ( ) Não

A contabilidade, como todo seu avanço, pode ser considerada uma ferramenta estratégica e de gestão para as micro e pequenas empresas?

( ) Sim ( ) Não

Na sua opinião o proprietário ou o gestor da empresa deve solicitar ajuda para o contador no que tange ao planejamento e estratégia dos negócios?

( ) Sim ( ) Não

A presença do contador contribui satisfatoriamente para melhorar o desempenho organizacional e operacional da empresa?

( ) Sim ( ) Não

Quadro 1. Resultado sobre a Pesquisa Realizada

QUADRO EXPLICATIVO SOBRE A PESQUISA REALIZADA									
QUESTÃO	PERGUNTA	RESPOSTA	SIM	NÃO	%	%	%	%	ÍNDICE
DADOS PESSOAIS					até 30	30 á 40	40 á 50		
1	Qual a sua idade ?				69%	10%	21%		30=69%
					fem/	mas/			
2	Sexo ?				52%	48%			fem=52%
					ctb	adm	outros		
3	Qual a sua formação acadêmica ?				59%	36%	5%		cont=59%
4	Na sua opnião o contador é importante para		sim		100%				sim=100%
	as micro e pequenas empresas ?								
DADOS PROFISSIONAIS									
5	Para a organização, seu trabalho influência		sim		100%				sim=100%
	a tomada de decisões ?								
6	A contabilidade de uma micro ou pequena		sim	não	38%	62%			não=62%
	empresa, necessariamente,precisa de um								
	contador no seu dia à dia ou tercerizada ?								
7	Com a ajuda do contador, uma micro ou		sim		100%				sim=100%
	pequena empresa tem chance de crescer								
	nos dias atuais ?								
8	A contabilidade, com todo seu avanço, pode		sim		100%				sim=100%
	ser considerada uma ferramenta estratégica								
	e de gestão para as pequenas empresas ?								
9	Na sua opinião o proprietário ou gestor da		sim		100%				sim=100%
	empresa deve solicitar ajuda do contador no								
	planejamento e estratégia dos negócios ?								
10	A presença do contador contribui mas		sim		100%				sim=100%
	para melhorar o desempenho organizacional								
	e operacional da empresa ?								

Fonte: próprio autor (2018).

RESULTADOS ALCANÇADOS

Foram distribuídos 100 questionários, cuja devolutiva se deu com 86 profissionais que atuam na área, mesmo não sendo contadores, onde, procuraram responder as questões propostas, contribuindo em muito com os resultados alcançados.

Na primeira questão em relação a idade dos entrevistados, o resultado foi que, dos 86 entrevistados, 59 pessoas se encontram na faixa de até 30 anos e os demais 27 nas demais faixas.

Em relação ao gênero, 45 Mulheres (52%) e 41 Homens (48%) dos entrevistados.

Quanto a formação acadêmica, 51 Contadores (59%), 31 Administradores (36%) e 4 em outras profissões (5%).

A partir das questões específicas, a quarta se refere a importância do contador para as micro e pequenas empresas, 100% dos entrevistados afirmam ser esse profissional essencial para o acompanhamento e gestão dessas empresas. Tanto

que, quando responderam a quinta questão a respeito da influência do mesmo na gestão e tomadas de decisão, 100% dos entrevistados afirmaram que o trabalho do contador influencia relevantemente na tomada de decisões.

Mesmo o contador sendo fundamental para as micro e pequenas empresas, quando foram questionados se havia necessidade de serem empregados registrados na empresa, apenas 38% dos entrevistados, ou seja, 33 pessoas, afirmaram que não é necessário ter um contador na empresa, pois o mesmo nesse tipo de empresa, pode ser terceirizado, porém, afirmam também que, tendo um contador próprio a empresa fica um passo à frente das outras empresas, seja por ter um profissional nos controles patrimoniais como também financeiro.

Na sétima questão 100% dos entrevistados afirmam que a ajuda do contador nos dias atuais, contribuem satisfatoriamente para que a empresa tenha muito mais chance de crescer, mesmo não tendo um profissional presente no seu dia a dia, mas sim terceirizado.

Este resultado complementa a resposta da oitava questão, onde 100% dos entrevistados confirmam que a contabilidade pode ser considerada uma ferramenta estratégica e de gestão para as micro e pequenas empresas.

Finalmente, tanto a resposta da nona questão em relação ao auxilio que o contador oferece a gestão, como também, a décima, onde o contador contribui satisfatoriamente para melhorar o desempenho organizacional e operacional da empresa, 100% dos entrevistados afirmam positivamente, que, realmente, o gestor da organização deve pedir auxílio para o contador no planejamento e estratégia dos negócios, como também, tal trabalho, contribui satisfatoriamente para melhorar o desempenho organizacional e operacional da empresa.

Conclui-se então, a partir das respostas obtidas, que, a contabilidade ao longo dos anos, vem se transformando em uma ferramenta fundamental e essencial para as organizações, principalmente nas micro e pequenas empresas, onde a competitividade se torna cada vez mais acirrada, prevalecendo aquelas que têm um patrimônio mais controlado, uma produção mais enxuta e uma administração mais qualificativa.

Para tanto, é muito importante para a organização contar com a ajuda de um contador mesmo sendo terceirizado, pois ele pode fazer muito pela empresa, mesmo a distância, porém, tendo um contador próprio, pode a empresa ter uma capacidade organizacional e operacional bem melhor que seus concorrentes.

É fato, porém, que, embora o trabalho e a presença do contador na empresa se torne essencial, constatou-se que, a contabilidade e o contador, ainda são pouco utilizados presencialmente, devido principalmente ao alto custo de se contratar um profissional para a área, e, portanto, se torna mais fácil e barato contratar um serviço terceirizado.

Mesmo assim, a tomada de decisão utilizada nas empresas para os profissionais entrevistados, percebeu-se pelas suas respostas que, tal presença é ainda de forma tímida e pode ser confirmado quando se buscou analisar a habilidade administrativa e financeira dos gestores relatadas por eles, onde a maioria dos entrevistados pela pesquisa afirmou que os empresários e ou gestores acreditam possuir conhecimento suficiente para tomar decisões e definir metas financeiras do empreendimento, não necessitando de acompanhamento de outro profissional a não ser utilizar deles as informações geradas.

Portanto, o que demonstra é que a consultoria do contador é pouco utilizada e os gestores se consideram autossuficientes em relação à gestão financeira das empresas.

Finalizando, houve também alguns entrevistados que afirmaram que os gestores não são informados por parte dos escritórios contábeis, das técnicas da contabilidade para a gestão, ou seja, enviam as empresas somente os documentos de tributação e regulação fiscal sem ao menos orientar os procedimentos de controladoria e estratégia contábil e financeira.

Percebe-se assim que há uma lacuna entre o gestor e o fornecedor de informações contábeis, a qual o gestor não o procura e resolve por si próprio, por outro lado o contador não oferece novos serviços e permanece de certa forma em uma situação de comodidade, não facilitando e nem se comprometendo a melhorar seu serviço de forma a contribuir para que os empresários, sócios e gestores se tornem mais eficientes e eficazes, transformando seus negócios em algo mais competitivo no ramo em que atuam.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa buscou evidenciar a utilização da contabilidade como ferramenta estratégica e de gestão para as micro e pequenas empresas, mostrando sua importância como um instrumento de apoio à gestão empresarial, como também de controle patrimonial, organizacional e operacional.

Os dados revelaram que a maioria dos gestores desses tipos de empresas, devido principalmente a falta de recursos financeiros para contratarem uma equipe contábil, utilizam-se apenas de algumas ferramentas criadas pela contabilidade, como por exemplo relatórios e demonstrativos, de forma que possam através dos mesmos, planejar seus negócios, mesmo sem a presença constante de um contador, conforme descrito pela própria literatura a respeito do assunto.

Isso pode ser uma técnica para os empresários que poucos recursos possuem para a contratação de um profissional e, portanto, preferem se utilizar de terceirizados, mesmo sabendo que desta forma, as informações ficarão restritas e incompletas.

Nesse sentido, as empresas podem estar perdendo capacidade competitiva, pois, não utilizam todos os recursos oferecidos pelas informações contábeis.

A partir dos dados e respostas coletadas, além dos profissionais entrevistados, também houve gestores que afirmaram não serem informados por parte dos escritórios contábeis, das demais técnicas da contabilidade, portanto, há necessidade de uma maior divulgação por parte da classe contábil dos instrumentos e informações que essa ciência é capaz de desenvolver, mostrando que ela não possui apenas dados tributários ou trabalhistas exigidos por lei, mas também pode contribuir em muito nos processos decisórios empresariais.

Dessa forma, se ambas as partes se conscientizassem melhor de seus trabalhos, seja por parte da gestão em solicitar as informações necessárias para planejar e organizar seus negócios a partir da informações recebidas e os contadores em explicar melhor o conteúdo de suas informações, ambos iriam ganhar e familiarizar-se com as técnicas contábeis, pois ficou evidente que a maioria dos gestores não possuem conhecimento por nunca terem tido contato com esses instrumentos, que muitas vezes ficam apenas na teoria e na literatura, no âmbito das instituições de ensino.

A pesquisa limitou-se a pesquisar a importância da contabilidade para as micro e pequenas empresas, e assim, não foi possível inferir as opiniões de outros profissionais que trabalham ou atuam em outros grupos de empresas (médias e grandes empresas).

Além disso, a pesquisa foi desenvolvida sem um aprofundamento das formas de utilização das ferramentas contábeis o que poderia ser feito em outros estudos que pudesse utilizar da técnica de pesquisa qualitativa, com aprofundamento dos dados e análise dos resultados obtidos a partir da utilização desses relatórios e de suas análises.

Como a pesquisa levantou os dados por meio de questionário estruturado, limita-se a resposta e impede-se um aprofundamento da questão. Entretanto, a partir deste trabalho, espera-se ter contribuído para a divulgação da realidade deste segmento (micro e pequenas empresas) e a utilização da contabilidade como ferramenta estratégica na gestão.

Portanto, por ser uma pesquisa por amostra, ainda há campo a ser explorado por eventuais pesquisas futuras, que podem incentivar ainda mais gestores, acadêmicos e contadores, sobre a utilização plena e as vantagens trazidas pelas ferramentas contábeis.

Referências bibliográficas e Webgráficas

ANDRADE, Maria Margarida de. Introdução à Metodologia do Trabalho Científico. 10ª. ed. São Paulo: editora Atlas, 2010.

ASSAF NETO, Alexandre. Finanças Corporativas e valor. 4ª. ed. São Paulo: editora Atlas, 2009.

ATKINSON, Anthony A. et al. Contabilidade gerencial. 2ª. ed. São Paulo: editora Atlas, 2008.

BESSANT, John; TID, Joe. Inovação e Empreendedorismo. Trad. Elizamari Rodrigues Becker, Gabriela Perizzolo, Patrícia Lessa Flores da Cunha. Porto Alegre: editora Bookman, 2009.

BRAGA, H. R. Demonstrações contábeis: Estrutura, análise e interpretação. 7ª. ed. São Paulo: editora Atlas, 2012.

CPC - Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Pronunciamento Técnico CPC 26 (R1). Apresentação das Demonstrações Contábeis, 2011. Disponível em: http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/312_CPC_26_R1_rev%2003.pdf. Acesso em: 24 julho de 2018.

CREPALDI, Silvio Aparecido. Contabilidade Gerencial: teórica e prática. 4ª. ed. São Paulo: editora Atlas, 2008.

DAVILA, Tony; EPSTEIN, Marc J; SHELTON, Robert. As Regras da Inovação. Porto Alegre: editora Bookman, 2007.

ETZKOWITZ, Henry. Hélice Tríplice: universidade-indústria-governo: inovação em ação. Porto Alegre: editora EDIPUCRS, 2009.

FERREIRA, José Antônio Stark. Finanças corporativas: conceitos e aplicações. São Paulo: editora Pearson Prentice Hall, 2005.

GIL, Antônio Carlos; Como Elaborar Projetos de Pesquisa. 5ª. ed. São Paulo: editora Atlas, 2010.

_____Métodos e Técnicas de Pesquisa social. 6ª. ed. São Paulo, editora Atlas, 2008.

HOJI, Masakazu. Administração financeira e orçamentária: matemática financeira aplicada, estratégias financeiras, orçamento empresarial. São Paulo: editora Atlas, 2009.

LACERDA, J. B. A contabilidade como ferramenta gerencial na gestão financeira das micro, pequenas e médias empresas (MPMEs): necessidade e aplicabilidade. Caratinga: FBC/DF, 2005.

MARCONI, M. de A. LAKATOS, E. M. Metodologia Científica. 5ª. ed. São Paulo: editora Atlas, 2011.

MARION, José Carlos. Contabilidade Empresarial. 16ª. ed. São Paulo: editora Atlas, 2012.

_____Contabilidade Empresarial. 14ª. ed. São Paulo: editora Atlas, 2009.

NASCIMENTO, Auster Moreira; REGINATO, Luciane. Controladoria: instrumento de apoio ao processo decisório. São Paulo: editora Atlas,2010.

NONAKA, I. TAKEUCHI, H. Gestão do Conhecimento. Tradução de Ana Thorell. Porto Alegre: editora Bookman, 2008.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. Sistemas de Informações Gerenciais: estratégicas, táticas, operacionais. 16ª. ed. São Paulo: editora Atlas, 2014.

_____Estratégia empresarial & vantagem competitiva: como estabelecer, implementar e avaliar. 6ª. ed. São Paulo: editora Atlas, 2009.

OTANI, N; FIALHO, F. A. P. Métodos e técnicas. 2ª. ed. revista e atualizada. Florianópolis, editora Visual Books, 2011.

PADOVEZE, Clóvis Luís. Contabilidade Gerencial: Um enfoque em sistema de informação contábil. 7ª. ed. São Paulo: editora Atlas, 2010.

_____Controladoria estratégica e operacional. São Paulo: editora Pioneira Thomson Learning, 2003.

PASSOS, Q. C. L. A importância da contabilidade no processo de tomada de decisão nas empresas. Faculdade de Ciências Econômicas, Dissertação de Mestrado na Universidade Federal do Rio Grande do Sul - UFRGS, 2010.

PEREIRA, Carlos. Gestão Econômica. In Parisi, Claudio e Megliorini, Evandir (organizadores) – contabilidade Gerencial. São Paulo, editora Atlas, 2011.

PEREZ Jr, José Hernandez, OLIVEIRA, Luís Martins de; COSTA, Rogério Guedes. Gestão Estratégica de Custos. 5ª. ed. São Paulo: editora Atlas, 2008.

PETTY, J. W., MOORE, C., LONGENECKER, J. Administração de Pequenas Empresas. São Paulo: editora Pearson, 2004.

SANTOS, L.L. da S., ALVES, R.C., ALMEIDA, K.N.T. de. Formação de Estratégia nas Micro e Pequenas Empresas: um estudo no centro-oeste mineiro. RAE - Revista de Administração de Empresas, São Paulo, v. 47 n. 4, p. 59-73, outubro/dez. 2007.

SILVA, Daniel Salgueiro da; GODOY, José Antônio de; CUNHA, José Xavier; NETO, Pedro Coelho, Manual de Procedimentos contábeis para Micro e Pequenas Empresas. Conselho Federal de Contabilidade. 10ª. ed. São Paulo, SEBRAE, 2012.

SOARES, R. L. O orçamento como instrumento de gestão: o caso da empresa Alfa. Monografia (Bacharelado em Ciências Contábeis) – Universidade Federal de Santa Catarina, 2004.

SOUZA, V. M. Pequenas e Médias Empresas: dificuldades, crescimento e desenvolvimento. São Paulo: editora Atlas, 2009.

TAVARES, D. A. Gestão de Pequenas e Médias Empresas em Cabo Verde: estudo de caso Ilha de Santiago. Cabo Verde Institute. SD.

4 A CONTABILIDADE GERENCIAL UTILIZADA COMO FERRAMENTA ESTRATÉGICA PARA O TERCEIRO SETOR

THE MANAGEMENT ACCOUNTING USED AS A STRATEGIC TOOL FOR THE THIRD SECTOR

Autora: SILVA, Anne Karolyne Nunes da.[5]

Orientador: GAMBA, José Roberto.[6]

RESUMO

Este artigo tem como finalidade, enfatizar a importância da contabilidade gerencial para as entidades do terceiro setor, ou seja, aquelas classificadas sem fins lucrativos existentes na sociedade. As entidades sem fins lucrativos nos últimos anos, passaram a representar uma grande parcela no cômputo da economia do país, cujos objetivos estão voltados para a solidariedade, oferecendo benefícios a população que delas necessitam. Assim, esta pesquisa busca a aplicabilidade da contabilidade gerencial junto a este segmento, cujo objetivo é suprir as lacunas existentes em relação as finalidades e como os mesmos se organizam. Ela representa uma ferramenta de gestão indispensável para qualquer tipo de entidade, seja, na geração de informações, como também nos processos decisórios, bem como, de que forma são utilizadas as normas e as práticas contábeis aplicáveis a esse setor. O terceiro setor nasceu pela inoperância do Estado em atender parte das necessidades sociais, culturais, saúde, habitação e educação da população mais carente, incentivando a iniciativa privada em tentar suprir tais deficiências com ações que pudessem atender essa parcela populacional. Esse setor, é mantido por doações, bazares, festas, bingos e outras atividades afim, tanto que a contabilidade gerencial tem um papel fundamental, pois é de extrema importância se atentar as exigências legais que lhes são atribuídas, contribuir para uma gestão de qualidade, responsabilidade, transparência e ética, planejando e controlando suas atividades de forma coerente, consciente e profissional, demonstrando aos parceiros, confiabilidade em seus relatórios, imparcialidade em seus resultados e clareza nas decisões. No campo das ciências contábeis, a contabilidade gerencial, possui como principal finalidade oferecer aos gestores, informações para traçar as diretrizes da entidade e implantar controles contribuindo sobremaneira para melhorar a performance, dar mais confiabilidade aos projetos, como também, demonstrar tudo que foi realizado em termos financeiros. Assim sendo, esse estudo promoveu uma

[5] anne-passion@hotmail.com
[6] jose.roberto335@gmail.com

pesquisa voltada para um estudo de caso em uma unidade do terceiro setor, buscando analisar na mesma a utilização das ferramentas da contabilidade gerencial nos processos de controladoria interna, planejamento e nas tomadas de decisão. Para realizar a pesquisa, utilizou-se, quanto ao objetivo, o critério metodológico descritivo exploratório e diante das abordagens realizadas, a pesquisa se enquadrou como bibliográfica e documental.

Palavras-chave: Contabilidade Gerencial. Terceiro Setor. Ferramenta Estratégica. Relatórios Contábeis e Financeiros. Confiabilidade nas Informações. Precisão e Controle Patrimonial.

ABSTRACT

This article aims to emphasize the importance of managerial accounting for third sector entities, that is, those classified as non-profit existing in society. The non-profit entities in recent years have come to represent a large part of the country's economy, whose objectives are focused on solidarity, offering benefits to the population that need them. Thus, this research seeks the applicability of managerial accounting with this segment, whose objective is to fill the existing gaps in relation to the purposes and how they are organized. It represents an indispensable management tool for any type of entity, whether in the generation of information or in decision-making processes, as well as in the manner in which the accounting standards and practices applicable to this sector are used. The third sector was born due to the State's inoperability to attend to the social, cultural, health, housing and education needs of the most needy population, encouraging the private initiative to try to fill these deficiencies with actions that could serve this population. This sector is maintained by donations, bazaars, parties, bingos and other similar activities, so much that managerial accounting plays a fundamental role, as it is extremely important to pay attention to the legal requirements assigned to them, to contribute to quality management, accountability, transparency and ethics, planning and controlling their activities in a coherent, conscious and professional manner, demonstrating to their partners, reliability in their reports, impartiality in their results and clarity in decisions. In the field of accounting sciences, management accounting has as its main purpose to provide managers with information to outline the entity's guidelines and implement controls that contribute greatly to improve performance, give more reliability to projects, as well as demonstrate everything that has been done in terms. Thus, this study promoted a research focused on a case study in a third sector unit, seeking to analyze the use of the tools of managerial accounting in internal control, planning and decision making processes. In order to carry out the research, the exploratory descriptive methodological criterion was used as far as the objective, and in the face

of the approaches carried out, the research was classified as bibliographical and documentary.

Keywords: Managerial Accounting. Third sector. Strategic Tool. Accounting and Financial Reporting. Reliability in Information. Accuracyand Patrimonial Control.

INTRODUÇÃO

As entidades que compõem o terceiro setor, são organizações sem fins lucrativos que tem como característica o trabalho voluntário, autônomo, privado, mas em muitas vezes com a participação do governo, tendo como objetivo proporcionar ajudas sociais e coletivas ao público de forma geral.

Para Tavares e Fernandes (2010), o terceiro setor representa um conjunto de organizações e iniciativas privadas que visam à produção de bens e serviços públicos.

Olank e Nascimento (2010), complementam afirmando que esse setor é formado pelas entidades e fundações, que apresentam como escopo atividades públicas cujo objetivo consiste em diminuir as dificuldades e minimizar os problemas sociais.

A necessidade de suprir as deficiências do Estado nesta área, fez com que o terceiro setor se expandisse e se fortalece, principalmente, em decorrência do agravamento dos diversos problemas sociais e da impossibilidade de se atender de maneira satisfatória a todos que dele necessitasse, como também, em conseguir soluções para estas demandas a curto e médio prazo, fazendo com que a iniciativa privada assumisse tal compromisso.

Segundo Soares (2006, p. 21):

> As entidades do terceiro Setor tem por objetivo, levar a educação, saúde e cultura, a população desprovida financeiramente, suprindo as lacunas deixadas pelo setor público, tornando-se responsáveis por servir a população com o mínimo para a sobrevivência dos mesmos, atendendo as classes mais desfavorecidas da sociedade.
>
> A expansão do terceiro setor se deve principalmente pela sua importância social, ou seja, a necessidade pelo atendimento prestado por essas entidades a população mais carente, caracterizada pelas relações públicas

> e parcerias com o governo e a própria sociedade.
>
> À medida que se multiplicam as iniciativas no terceiro setor, cresce também a busca por conhecimentos para a profissionalização da gestão de seus projetos, sendo que o maior desafio de uma OTS é encontrar formas de gestão e de mensuração de resultado que sejam adequadas a esse tipo de organização, sem perder o objetivo principal, que é “promover o bem-estar social, e ao mesmo tempo proporcionar transparência diante da sociedade como entidades que alcançam suas metas e, portanto, merecedoras de doações para desenvolver seus trabalhos” (MORGAN e BENEDICTO, 2009, p. 14).

A pesquisa a respeito do terceiro setor, de acordo com Behring e Boschetti (2011), mostram que, desde a época colonial, estas entidades atuam no Brasil. Em um primeiro momento, em associações voluntárias fundadas pela Igreja Católica, que atuavam nas áreas assistenciais, como a saúde e a educação.

Já na década de 30, durante o governo de Getúlio Vargas, descreve-se um período em que o assistencialismo passou a predominar de maneira fundamental na estratégica política do governo, onde também se vislumbra a atuação dessas organizações junto a esses programas.

Em relação a década de 70, onde as instituições de caráter filantrópico e os movimentos sociais, com o apoio da Igreja, tornaram-se porta-vozes de problemas, como a repressão, desigualdade e injustiça social, denotou-se também, sua ação em relação a esses movimentos reivindicatórios.

No quarto e último momento, o mesmo foi relevantemente marcado pela promulgação da Constituição de 1988, que definiu o conceito de cidadania e traçou a elaboração de políticas sociais. Isto possibilitou que fossem elaboradas várias outras leis, dentre elas, a Lei 9.790/99, que criou as Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, as chamadas OSCIPs.

Para Bresser-Pereira e Pacheco (2005), pode-se constatar que o grau de informação e conhecimento sistematizado sobre o terceiro setor, sobretudo no caso brasileiro, ainda é incipiente. Neste cenário, a pesquisa sobre as práticas e o pensamento gerencial, desenvolvidos em Organizações que atuam no terceiro setor, parece oportuna.

De acordo com Crepaldi (2008), a contabilidade gerencial é responsável por produzir e fornecer informações capazes de trazer relevante contribuição para os gestores dessas entidades, bem como para seus usuários, colaboradores e governo, contribuindo essencialmente para que os mesmos, passem a ter informações claras, precisas, transparentes e eficientes, cujos resultados se tornam de extrema importância nos controles internos e externos, e nas tomadas de decisão.

Portanto ela deve ter comprometimento, ser confiável e transparente em relação a suas informações e a seus resultados, onde, segundo França e Andrade (2015), a contabilidade gerencial nas entidades do terceiro setor, se volta a oferecer informação contábil que pode ao longo do tempo, ser útil à administração e aos gestores, facilitando em muito a transparência dos projetos em relação aos recursos obtidos pela entidade.

Trata-se, portanto, de qualquer conjunto de informação com origem contábil para a circulação interna ou externa, na forma adequada para assessorar gestores e ou colaboradores no processo decisório e nos novos planejamentos a respeito dos projetos a serem criados e desenvolvidos por parte da entidade.

Por este motivo é que dentre os diversos segmentos abordados e trabalhados pela contabilidade, um dos mais atuais é sua atuação no terceiro setor, pois, com o passar do tempo essa atuação está se tornado cada vez mais forte, onde ela objetiva esclarecer e transparecer confiabilidade nos projetos realizados, principalmente no que tange a melhoria da qualidade de vida, inclusão social e na resolução de problemas que afetam a sociedade como um todo.

Enfim, no transcorrer do desenvolvimento deste trabalho, procurar-se-á esclarecer o significado do terceiro setor, sua importância para a sociedade, características legais, éticas e profissionais, mas principalmente, a importância da contabilidade gerencial para este setor, onde, o papel da contabilidade gerencial dentro dessas organizações tem por finalidade fornecer informações aos seus gestores para tomada de decisão, controles internos, planejamento estratégico e o mais importe controlar seu orçamento.

Assim, para a realização desse artigo, foi utilizada a pesquisa bibliográfica, documental e descritiva, a partir de autores renomados na literatura nacional e internacional, cujos conteúdos se encontram em livros, artigos, dissertações e teses de doutorado, como também, documentos analisados em sites de revistas, seminários, congressos e fóruns de discussão.

METODOLOGIA

A metodologia é o processo da pesquisa adotada para elaboração de um determinado assunto, visa detalhar, explicar e solucionar o problema em questão, ou seja, todos os procedimentos e pesquisas que foram utilizados para encontrar a solução do problema através dos métodos científicos.

De acordo com Gil (2010, p. 66):

> A metodologia de pesquisa é desenvolvida mediante os conhecimentos disponíveis e a utilização de métodos e demais procedimentos científicos,

> onde desenvolve-se ao longo de um processo, desde sua justificativa, a formulação de um problema, os objetivos, como também a maneira pelo qual a pesquisa é realizada, tendo como base seu referencial teórico e os resultados obtidos com o trabalho.

Dessa forma, a metodologia está diretamente ligada com o objetivo da pesquisa, é o modo com o qual será conduzida, qual será o intuito da pesquisa, se será descritiva ou exploratória, descrevendo quais métodos serão aplicados, cuja intenção é aprofundar o conhecimento da contabilidade aplicada ao Terceiro setor, tendo em vista os escassos trabalhos existentes sobre o tema.

Para Beuren (2008, p. 80 e 81):

> A caracterização do estudo como pesquisa exploratória normalmente ocorre quando há pouco conhecimento sobre a temática a ser abordada. Por meio do estudo exploratório, busca-se conhecer com maior profundidade o assunto de modo a torná-lo mais claro ou construir questões importantes para a condução da pesquisa.

O procedimento que será utilizado para fins desse trabalho, se dá por meio de pesquisa bibliográfica, documental e descritiva, a partir de autores renomados na literatura nacional e internacional, descritos em livros, artigos científicos, dissertações, teses de doutorado e da própria internet.

Em relação à pesquisa descritiva, estudos utilizam-na para análise e descrição de problemas de pesquisa na área contábil. Podem ser questões, por exemplo, relacionadas às características próprias da profissão contábil em instrumentos contábeis utilizados na gestão das organizações. Nesse tipo de pesquisa, normalmente ocorre o emprego de técnicas estatísticas, desde as mais simples até as mais sofisticadas.

Justificativa

Por ser a contabilidade fundamental para empresas de qualquer ramo, não seria diferente para as empresas de terceiro setor, que são fundamentais para a sociedade por prestarem serviços a população e terem como fonte de renda, doações por parte de pessoas jurídicas e físicas, tendo, portanto, uma responsabilidade muito grande em termos de precisão nas informações e transparência nos dados publicados.

O terceiro setor vem crescendo cada vez mais no Brasil, de acordo com a última pesquisa realizada em fevereiro de 2017, a FASFIL (Fundações e Associações Sem

Fins Lucrativos) determinou que em 2016, mais de 290 mil instituições privadas sem fins lucrativos estavam ativas, tanto que, nos últimos anos, o terceiro setor vem ganhando cada vez mais espaço no país.

Para ter-se uma ideia, estimativas apontam que 12 milhões de pessoas estejam envolvidas de algum modo com essa área. Outro número que simboliza o crescimento desse universo é a quantidade de intuições privadas que foram criadas, determinando assim sua relevância para estudo e justificativa na escolha do tema a ser pesquisado.

Desta forma, este trabalho visa demonstrar a importância da contabilidade nessas instituições e como elas são fundamentais para a sociedade, cujo estudo sobre o tema da contabilidade como ferramenta gerencial e estratégica para o terceiro setor se tornou um enigma a ser explorado pelos pesquisadores que têm a contabilidade como fator fundamental para que essas entidades demonstrarem sua transparência, confiabilidade e comprometimento com os voluntários e as doações recebidas.

Tal contribuição demonstra os desafios que as empresas de terceiro setor enfrentam e como são capitalizados os recursos para essas entidades, informando sobre como realizar uma boa contabilidade, como maneira de passar credibilidade a seu trabalho e aos fundos recebidos.

Questão de Pesquisa

Quanto à questão de pesquisa, a problemática desse estudo tem como intuito, identificar e analisar: "*quais as contribuições que a contabilidade gerencial utilizada como ferramenta estratégica, passa de confiabilidade e transparência para os gestores, coordenadores e usuários das entidades filantrópicas do terceiro setor".*

Diante do exposto tem-se o seguinte procedimento, avaliar a utilização da contabilidade como instrumento de transparência, como método de evidenciação contábil para aumentar a captação de recursos, apresentando de forma adequada, de acordo com os princípios contábeis e as normas brasileiras de contabilidade, os demonstrativos contábeis obrigatórios, possibilitando assim que, voluntários, doadores e investidores, tenham uma visão mais detalhada e confiável a respeito das publicações e dos resultados auferidos e projetos realizados pela entidade, tendo como aval, as informações da própria contabilidade gerencial realizada nessas entidades.

Objetivos

O objetivo de um trabalho acadêmico e científico constitui a finalidade, ou seja, a meta que se pretende atingir com a elaboração da pesquisa.

Em geral, o primeiro e maior objetivo do pesquisador é o de obter uma resposta satisfatória ao seu problema de pesquisa, ou seja, para esse trabalho, é identificar e demonstrar os procedimentos contábeis utilizados nas entidades do terceiro setor proporcionando um conhecimento mais amplo referente à mesma.

Tais objetivos visam analisar como estas entidades são fundamentais para a sociedade, os problemas que enfrentam, e possíveis soluções demonstrando a importância de sua transparência e comprometimento com os programas de maneira a dar prosseguimento a seus projetos a partir de recursos recebidos por parte de doadores físicos ou jurídicos, como também, de aplicações de recursos governamentais.

Objetivo Geral

Este artigo tem como objetivo geral, apresentar os benefícios que a contabilidade proporciona aos gestores no processo de tomada de decisão nas entidades do terceiro setor, bem como expor os conceitos do terceiro setor e a responsabilidade social enfrentada pelas mesmas em relação aos recursos obtidos, tendo como base as informações contábeis, econômicas e financeiras geradas, analisadas, avaliadas e publicadas, como também, sua participação e envolvimento com as empresas privadas em questões sociais e comunitárias, em vista de sua participação junto a outras entidades e a população de uma forma geral, cujos benefícios se tornam essenciais para a sociedade carente.

Objetivos Específicos

Como objetivos específicos, essa pesquisa, procurou abordar o tema sobre o terceiro setor, seus conceitos, formas de organizações, legislação, relatórios gerenciais, ferramentas de gestão e procedimentos estratégicos utilizados para melhor transparecer seus resultados e benefícios auferidos com seus projetos.

Para isso, a contabilidade no terceiro setor necessita classificar as organizações; identificar quais são os princípios contábeis que devem ser obedecidos pelas entidades; identificar quais são os métodos de evidenciação contábil que são fundamentais para as entidades; demonstrar a importância do uso dos demonstrativos contábeis e finalmente, evidenciar a importância do uso da contabilidade gerencial para essas entidades.

Método Utilizado

A realização de uma pesquisa cientifica necessita de uma metodologia com embasamento teórico, pesquisas realizadas, de modo que se possa alcançar os

objetivos propostos.

As técnicas empregadas na realização dessa pesquisa, apresenta embasamento teórico-metodológico, baseado em pesquisas bibliográficas, documentais e descritivas.

Segundo Lakatos e Marconi (2011. p.183),

A pesquisa bibliográfica, ou de fontes secundárias, abrange toda a bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo, desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias, teses, material cartográfico, etc., até meios de comunicação orais: rádios, gravações em fita magnética e audiovisuais: filmes e televisão.

Sua finalidade é colocar o pesquisador em contato direto com tudo que foi escrito, dito ou filmado sobre um determinado assunto, inclusive conferências seguidas de debates que tenham sido transcritos de alguma forma querem publicadas, quer gravadas.

Quanto a pesquisa documental, Gil (2010, p. 29), afirma ser muito parecida com a bibliográfica. A diferença está na “natureza das fontes, pois esta forma vale-se de materiais que não receberam ainda um tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetos da pesquisa”.

Além de analisar os documentos de “primeira mão” (documentos de arquivos, igrejas, sindicatos, instituições etc.), existem também aqueles que já foram processados, mas podem receber outras interpretações, como relatórios de empresas, tabelas etc.

Em relação à pesquisa descritiva, Andrade (2010, p. 117), determina que a mesma “procura descrever as características de determinadas populações ou fenômenos”.

Uma de suas peculiaridades está na utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados, tais como o questionário e a observação sistemática. Ex.: pesquisa referente à idade, sexo, procedência, eleição etc.

Assim sendo, após as explicações a respeito da justificativa pela escolha do tema, a questão que direcionará a pesquisa, os objetivos a serem alcançados e o método utilizado, se faz necessário agora, comentar, discutir e descrever o referencial teórico a respeito do terceiro setor, bem como as teorias e fundações dos autores sobre o tema aqui descrito.

REFERENCIAL TEÓRICO

De acordo com Behring e Boschetti (2011), pode-se encontrar registros de atividades filantrópicas, na China Antiga, que foram bastante favorecidos com o

Budismo e no Japão, a partir de 1829, com a criação da primeira Fundação Japonesa, a Sociedade da Gratidão.

Segundo o mesmo autor, a filantropia e a caridade são traços da civilização egípcia, na qual se estabeleceu um rígido código moral, sedimentado na justiça social, pois incentivava as pessoas a auxiliarem os menos favorecidos.

Na antiga Grécia, existiam movimentos no sentido de alimentar e dar guarida aos viajantes. Na antiga Índia, por volta de 274-232 a.C., o Imperador Asoka se preocupou com a construção de hospitais, o plantio de árvores e a perfuração de poços. A Igreja cristã primitiva instituiu fundos de assistência aos órfãos e às viúvas, cuja contribuição provinha dos mais favorecidos.

De acordo com Diniz e Matos (2003, p. 4): No século XIX, as Igrejas Católicas e Evangélicas, que já desenvolviam atividades filantrópicas, há pelo menos cem anos, mantinham uma estreita ligação com as Organizações sociais da época que eram constituídas basicamente de orfanatos, asilos, hospitais, escolas, além de outras associações em prol da comunidade carente.

Para Drucker (2002), as próprias instituições sem fins lucrativos sabem que necessitam ser gerenciadas, exatamente porque não têm 'lucros' convencionais. Elas sabem que precisam aprender como utilizar a gerência como ferramenta de análise e avaliação, como também, sabem que necessitam da gerência para que possam se concentrar na missão pelas quais foram criadas.

3.1 Terceiro Setor

O terceiro setor são organizações de iniciativa privada, sem fins lucrativos que prestam serviços de caráter público, composto por um conjunto de instituições como fundações, associações comunitárias, organizações não-governamentais, entidades filantrópicas e outras.

De acordo com Tenório (2006, p. 123), para facilitar o entendimento do que seja este setor, o mesmo, foi dividido em cinco pré-requisitos:

Ser organizada, isto é, ter algum grau de institucionalização;

Ser privada, isto é, institucionalmente separada do governo;

Não fazer distribuição de lucros;

Ser auto governável e finalmente,

Ter algum grau de participação voluntária, mesmo que apenas no conselho diretor.

É importante entender que o papel social do terceiro setor no Brasil começou a ser fundamentalmente reconhecido somente a partir de 1995, com o processo de

reforma do Estado (Presidência da República, 1995), quando se admitiu que:

> Se por um lado, o Estado já não conseguia atender com eficiência a sobrecarga de demandas a Ele dirigidas sobretudo na área social, por outro, já dispunha de um segmento da sociedade, o terceiro setor, fortalecendo-se institucionalmente para colaborar de forma cada vez mais ativa na produção de bens públicos (SPOSATI, 2003, p. 44).

Desta forma, segundo o mesmo autor, para situar esse papel do terceiro setor no âmbito da reforma do Estado, é valido relembrar que foram escolhidas três linhas básicas de ação para a atual reestruturação do Estado no Brasil:

A racionalização da máquina pública, através da substituição gradativa do modelo burocrático de administração pública (ênfase no processo) pelo modelo gerencial (ênfase no controle de resultados);

A descentralização e revisão do pacto federativo, onde são redefinidos os direitos e deveres das unidades da Federação nesse novo modelo de Estado não-intervencionista;

A desestatização, em suas três vertentes:

A privatização, onde se transferem para a iniciativa privada as atividades de produção de bens e serviços para o mercado, até então exercidas pelo Estado;

A desregulamentação, que visa a eliminar o excesso de diplomas, normas e procedimentos burocráticos que restringem a liberdade do cidadão e dificultam a competitividade da iniciativa privada instalada no país;

A publicitação, que corresponde à transferência para o setor público não-estatal (de direito privado) dos serviços não-exclusivos do Estado.

Portanto, para que essas entidades sejam reconhecidas e aceitas de forma natural e confiável, os recursos utilizados pelo setor devem ser otimizados, procurando criar projetos de assistência social, cultural e profissional, gerar emprego e renda, pois se trata de uma ação que não só vem possibilitar a garantia de sobrevivência para as comunidades mas, também, conceder-lhes realizações pessoais e, fazer com que elas se distanciem da inoperância do estado, libertando-se deste jugo político e passem a criar programas para melhorar a população carente de benefícios.

De acordo com Thompson (2005, p. 41), “o terceiro setor numa definição mais simplista, são aquelas instituições sem fins lucrativos, que são de natureza privada, mas que têm interesse público”.

Perante tal afirmativa, o terceiro setor não é nem público e nem privado, mais sim

uma categoria que abriga as instituições privadas que possuem finalidades públicas, formando assim, uma parceria entre o setor público e o privado, com o intuito de prestar uma assistência de melhor qualidade à sociedade.

Diante disso, não se pode negar a importância das entidades sem fins lucrativos no atendimento às comunidades carentes. Suas ações se voltam para diversos fatores necessários no combate à marginalização social, mas principalmente na ressocialização do indivíduo junto a sociedade.

A solução dos problemas vivenciados por tais comunidades jamais será possível sem programas bem delineados e gerenciados por parte das referidas entidades, ou seja, programas capazes de perceber efetivamente os fatores-causa e, com isto, apresentar ações efetivas que gerem resultados positivos e de efeito permanente.

Essas ações, dependem não só de uma boa organização, controle, gestão e administração, mas também de uma excelente contabilidade gerencial, ´provendo esses gestores de informações precisas e transparentes, participando estrategicamente de sua administração, mas também, oferecendo subsídios suficientes para controlar o patrimônio e transparência nos projetos realizados, forma essa encontrada para prover os voluntários e os doadores de resultados confiáveis para continuarem seus investimentos nessas entidades.

Tanto que é esse o problema chave do terceiro setor, pois as necessidades básicas são permanentes, necessitando assim, de verbas suficientes para a continuidade dos projetos, cuja confiabilidade e comprometimento, serão expressas nas informações geradas pela contabilidade gerencial da entidade.

3.2. Contabilidade Gerencial

A contabilidade gerencial é indispensável para a gestão de todos os negócios, tanto que, contadores e administradores, com seus trabalhos informativos, se tornam os grandes responsáveis pela correta gestão das empresas, onde seus gestores, necessitam de informações precisas, claras e transparentes para facilitar suas tomadas de decisões, decisões essas que vão além de simples cálculos, mas também, de planos de ações e planejamentos a respeito da organização.

Para Iudícibus, Marion e Faria (2009, p. 22): Atualmente a contabilidade é tratada como um instrumento de gestão de negócios e não como simples atendimento a legislação. A contabilidade é o grande instrumento que auxilia a Alta Administração a tomar decisões. Na verdade, ela coleta todos os dados econômicos, mensurando-os monetariamente, registrando-os sumarizando-os em forma de relatórios, que contribuem sobremaneira para a tomada de decisões.

Determina-se então, que, a utilização da contabilidade gerencial de forma mais ampla e clara, não só ultrapassa a utilização dos registros contábeis no ato de gerir

uma empresa, mas também, assume um papel estratégico e de *controler* seja qual for seu ramo de atuação no mercado.

Crepaldi (2010, p. 05) afirma que: A contabilidade gerencial, é um instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora da empresa, e a contabilidade gerencial, como um ramo da contabilidade, tem por objetivo contribuir e fornecer instrumentos aos administradores de empresas, auxiliando-os em suas funções gerenciais.

Seu objetivo é pôr em prática um sistema de informação para a organização, seja ela com ou sem fins lucrativos. Através deste, todas as operações são registradas e transformadas em relatórios, estes têm por finalidade, demonstrar os resultados e fornecer informações que auxiliem os gestores no processo decisório.

Conforme Crepaldi (2008, p. 5), “contabilidade gerencial é o ramo da contabilidade que tem por objetivo fornecer instrumentos aos administradores de empresas que os auxiliem em suas funções gerenciais, como também, nas suas tomadas de decisões”.

Pode-se dizer, portanto, que, a contabilidade gerencial é sem dúvida, um forte aliado, para a boa gestão corporativa e sua contribuição é essencial, a continuidade de uma instituição está ligada diretamente a uma controladoria ágil e eficiente.

“O estágio atual da Contabilidade gerencial está centrado nas atividades e sistemas de informações de monitoramento da estratégia” (PADOVEZE, 2009. p.35).

Assim sendo, a contabilidade gerencial tem como finalidade facilitar o processo de planejamento e controle, bem como corrigir possíveis falhas apresentadas pela empresa, com o intuito de melhorar o gerenciamento dos negócios, e proporcionar aos gestores informações capazes de auxiliá-los no processo decisório, bem como, nas estratégias a serem utilizadas, assunto esse, tratado a seguir.

3.3 Estratégia

O planejamento estratégico deve buscar o alcance da qualidade e o desenvolvimento social e financeiro que se propõe.

No terceiro setor, o desafio de tal planejamento é relevante, pois, mesmo que aparente ter uma situação financeira estável, não significa que seus objetivos tenham sido alcançados, devido principalmente a dependência que as entidades pertencentes a esse setor, têm em relação a suas receitas, receitas essas que dependem de seus colaboradores, voluntários, terceiros e até mesmo do governo.

O planejamento estratégico é um processo contínuo composto de forma sistemática e com o maior conhecimento possível do futuro, cujo intuito é tomar decisões atuais que envolvam riscos, organizar as atividades necessárias à

execução destas decisões e, através de um diagnóstico organizado e prático, medir o resultado dessas decisões em confronto com as expectativas (CORONADO, 2012, p. 27).

Ainda, para Coronado (2012), as instituições sem fins lucrativos têm algo em comum: são agentes de mudança humana. Seu produto é um paciente curado, uma criança que aprende, um jovem que se transforma em um adulto com respeito próprio; isto é, toda uma vida transformada.

As entidades do terceiro setor muitas vezes se esquecem que mesmo não sendo uma organização que não almeje lucro, o superávit deve ser alcançado para realização de seus objetivos. Porém não se deve tratar com prioridade esse “lucro”, mas sim atingir a viabilização econômica e financeira da mesma, utilizando-se para isso da contabilidade como ferramenta estratégica e gerencial que segundo Iudícibus (2009) e Marion (2011), “a contabilidade pode ser conceituada como sendo o método de identificar, mensurar e comunicar informação econômica, financeira, física e social, a fim de permitir decisões e julgamentos adequados por parte dos usuários da informação”.

Os autores deixam claro a importância da contabilidade no processo de planejamento estratégico das organizações. Ela representa um instrumento de análise gerencial e de decisão, utilizando-se de suas demonstrações para no gerenciamento e planejamento estratégico, informar aos administradores a situação econômica - financeira da empresa, de modo a auxiliar na tomada de decisões.

Essas informações são indispensáveis para que o gestor atue com competência no desempenho da atividade operacional. O planejamento estratégico é um processo gerencial que visa estabelecer objetivos e parâmetros para a criação de programas de atuação que irão direcionar as lideranças da entidade nas tomadas de decisões.

A empresa que não consegue estabelecer um bom planejamento, está suscetível as incertezas e variações do mercado, por consequência sempre enfrenta situações de turbulências eradas pela falta de controle em suas ações e sua própria administração.

Para Atkinson, Banker, Kaplan e Young (2011), a aplicação do planejamento estratégico, se bem avaliado pode aumentar o desempenho no controle, na coordenação e em todas as fases do processo decisório, procurando passar benefícios através do planejamento e tomadas de decisões.

Uma preocupação das entidades do terceiro setor é a visão que o colaborador, o voluntário e o contribuinte tem em relação ao que se está fazendo e projetando dentro da entidade.

Para tanto, as entidades devem identificar suas necessidades, anseios e conquistando sua fidelidade, buscando novos parceiros e colaboradores, tanto que, cada vez mais as entidades procuram oferecer um mix de serviços, relacionando

seus projetos a sua imagem, no sentido de ir ao encontro das necessidades da sociedade e ao mesmo tempo, procurando conquistar esse público e ao mesmo tempo, fidelizá-los.

Para que isso aconteça é preciso estabelecer uma boa relação entre os gestores, os colaboradores e o próprio governo, cuja imagem e performance se tornarão peças fundamentais para sua sustentabilidade, utilizando-se para isso de todas as ferramentas existentes, sendo que uma delas é a própria estratégia, estratégia essa, utilizada pela contabilidade gerencial no que concerne ao trabalho e as análises realizadas nas entidades do terceiro setor.

3.4 A contabilidade gerencial como ferramenta estratégica para as entidades do terceiro setor

Devido a sua importância e relevância em relação aos serviços prestados a comunidade, o terceiro setor sofreu uma evolução considerável em todo o mundo, mostrando cada vez mais a sua representatividade, inclusive na própria economia.

Para que isso aconteça de forma transparente e precisa, Padoveze (2010) afirma que, no atual contexto sócio econômico, torna-se indispensável que os gestores dessas entidades, estejam munidos de informações contábeis de qualidade, contribuindo desta forma para enfrentar o maior desafio apresentado por estas organizações, sendo eles: a transparência, sustentabilidade, qualidade dos serviços e a capacidade de articulação.

Desta forma, neste artigo, pretende-se elucidar a importância da contabilidade como instrumento de apoio no processo decisório nas entidades de interesse social, tanto que tem como objetivo geral apresentar os benefícios que a contabilidade proporciona aos gestores no processo de tomada de decisão na entidade objeto de análise.

Neste caso, o papel social da contabilidade passa a ser o de planejar e colocar em prática um sistema que venha prestar informações a uma organização, na tentativa de subsidiar os gestores em suas tomadas de decisões, e em casos de filantropia corrobora com a transparência, a sustentabilidade e, por conseguinte a sobrevivência da mesma, tendo em vista que estas devem prestar contas aos seus investidores sociais.

É fato, portanto que, nas organizações do terceiro setor, a contabilidade deve ser considerada como um eixo vital do sistema de informação da entidade, pois devem prestar contas dos resultados obtidos decorrentes da utilização de recursos advindos de terceiros.

Para Araújo (2009, p. 14): Essas entidades, que tem por finalidade precípua assistir os segmentos mais necessitados da população, estão cada vez mais presentes na

sociedade, procurando sempre ajudar o estado a desempenhar o seu papel de promover o bem-estar social. A problemática existente nessas organizações consiste no desconhecimento por parte dos gestores da importância que a contabilidade representa no processo de tomada de decisão, com a justificativa de que essas entidades não visam o lucro, por isso não é preciso utilizar-se das práticas contábeis.

Assim, a partir deste contexto e diante cada vez mais do ambiente mais competitivo, torna-se indispensável mostrar a importância que a contabilidade gerencial assume dentro das entidades de interesse social, pois com o aumento da competição mercadológica e da complexidade crescente do ambiente gerencial moderno, exige-se cada vez mais que estas instituições estejam supridas de informações, as quais devem ter como características essenciais: qualidade, confiança, tempestividade, e relevância, as quais sejam suficientes para auxiliar os gestores em suas decisões. Tanto que, a contabilidade passou a proporcionar transparência a essas entidades, demonstrando grande credibilidade das organizações podendo trazer novos investidores e fidelizar os já existentes para realizar seus propósitos de causa.

Segundo Bloedau e Lima (2008, p. 34): Mesmo se inserido em um setor sem fins lucrativos, estas instituições precisam de organização contábil. Benefícios como doações, serviços voluntários e isenção de tributos pode se propagar em um grande problema quando não há um correto controle contábil e financeiro. Porem alguns administradores ainda acreditam que não é necessária a assessoria contábil, quando, na verdade, esta é fundamental para manutenção e desenvolvimento essas entidades.

Complementando, os gestores têm uma grande dependência do recurso “informação”. A informação é a matéria-prima do processo de tomada de decisão. A informação útil é aquela que atende as necessidades específicas dos gestores, segundo as áreas que atuam, operações que desenvolvem e conceitos que lhes façam sentido lógico.

Os sistemas de informações contábeis devem ser configurados de forma a atender eficientemente as necessidades informativas de seus usuários, bem como incorporar conceitos, políticas e procedimentos que motivem e estimulem o gestor a tomar as melhores decisões para a empresa.

Desta forma, as entidades enquadradas no terceiro setor devem adotar a contabilidade como um bem necessário, utilizando-a de forma integra e adequada às necessidades das instituições, tornando-se competitivas. Para que essas organizações proporcionem uma maior eficiência, agilidade, flexibilidade, além de transmitir maior segurança aos gestores das mesmas, passando estes a avaliar de forma mais coerente as decisões a serem tomadas e o impacto que estas poderão provavelmente provocar quando executadas é necessário a utilização desta ciência da forma mais conveniente.

Para Iudícibus, Marion e Faria (2009, p. 22): Atualmente a contabilidade é tratada como um instrumento de gestão de negócios e não como simples atendimento a legislação. A contabilidade é o grande instrumento que auxilia a Alta Administração a tomar decisões. Na verdade, ela coleta todos os dados econômicos, mensurando-os monetariamente, registrando-os sumarizando-os em forma de relatórios, que contribuem sobremaneira para a tomada de decisões.

Já no que diz a respeito do seu desenvolvimento da atividades e aprimoramento social, os relatórios gerados e fornecidos pela contabilidade transparecem suas atividades perante a sociedade e o governo, tornando a entidade muita mais confiável.

Segundo ainda Iudícibus, Marion e Faria (2009, p. 22): O objetivo principal da Contabilidade é prover seus usuários de informações úteis e oportunas para a tomada de decisão. Em outras palavras, a função principal da Contabilidade reside em ser instrumento útil para a tomada de decisões pelo usuário, tendo em vista a entidade. As informações geradas pela contabilidade são apresentadas aos usuários em forma de resumos ordenados, periódicos etc.

Já para Martins (2011, p. 21), “a transparência na contabilidade é um dos requisitos para uma ONG (Organizações Não Governamentais), obter a qualificação da OSCIP (Organização das Sociedades Civis de Interesse Público), criada a partir da lei nº. 9.790 de 23 de março de 1999”.

Esta lei cria a possibilidade das pessoas jurídicas de direito privado sem fins lucrativos serem qualificadas, pelo Poder Público e terem como vantagem relacionar-se por meio de parceria, desde que os seus objetivos sociais e as normas estatuárias atendam aos requisitos da lei.

Neste caso, pode se dizer que, as OSCIPs são o reconhecimento oficial e legal mais próximo do que se entende por ONG, principalmente porque são marcadas por uma extrema transparência administrativa.

Com isso, espera-se com trabalho proporcionar um conhecimento específico do terceiro setor e apresentar a contabilidade aplicada nas instituições do mesmo, demonstrando sua importância para a sociedade, bem como, em relação a atuação do contador, como profissional apto a descrever fielmente a real situação dessas entidades, de forma clara, precisa, transparente e confiável, contribuindo para melhor percepção quanto a relevância dessas entidades em prestar serviços públicos sem fins lucrativos.

Martins (2011, p. 23) inclusive afirma que, “a contabilidade para o terceiro setor, tornou-se fundamental como geradora de informações para a gestão, como também demonstrando para a sociedade o trabalho que realmente vem sendo desenvolvido por parte dessas instituições”.

Vale ressaltar que, um dos grandes problemas encontrado nessas entidades é a falta de confiabilidade por parte dos colaboradores e da própria sociedade, devido ao envolvimento de algumas dessas instituições em escândalos fraudulentos, como expõe Voltolini (2004, p. 174): [...] as entidades sem fins lucrativos, têm sido submetidas a sérias contestações sobre seus resultados, não somente pelo número recente de escândalos, mas também pelo crescimento das dúvidas sobre sua eficiência e eficácia.

Vilanova (2004, p. 4) comenta também dizendo que:

> Observa-se no Brasil a multiplicação de organizações do terceiro setor. Algumas apresentam objetivos duvidosos ao praticarem abusos e fraudes [...], e esta, se torna o grande dificultador no processo de arrecadação de recursos, hoje, tais volumes de recursos arrecadados pelas entidades do terceiro setor sem fins lucrativos é acompanhado por uma maior necessidade de transparência quanto a sua aplicação.

Pode-se afirmar, então, diante desses comentários que, a contabilidade nas entidades do terceiro setor torna-se importante e fundamental, não somente para demonstrar a fonte dos recursos e a forma como foram aplicados, como também, para validar juridicamente os atos financeiros dessas entidades e os projetos realizados com as verbas recebidas e gastas.

Para tanto, segundo Iudícibus et al. (2000, p.118-119), há várias formas de realizar esta evidenciação:

- Relatórios Contábeis emitidos e desenvolvidos pela Contabilidade;
- Forma e apresentação das demonstrações contábeis;
- Análises e Pareceres sobre os relatórios;
- Informação entre parênteses;
- Notas de rodapé (explicativas);
- Quadros e demonstrativos suplementares;
- Comentários do auditor; e
- Relatório para a diretoria, gestores, investidores, governo e público em geral.

Mas para que isso seja feito de forma correta, precisa e transparente, é indispensável que os relatórios contábeis e financeiros sejam divulgados aos

interessados, demonstrando a situação estática do patrimônio da entidade, seja ela com superávit ou déficit, arcando com isso, uma transparência eficiente e eficaz sobre tudo que se passa dentro dessas entidades sem fins lucrativos, proporcionando aos usuários, uma confiabilidade total a respeito dos projetos desenvolvidos em termos sociais pelas próprias organizações.

Conforme o CFC (Conselho Federal de Contabilidade), as NBC (Normas Brasileiras de Contabilidade) em sua particularidade a NBC-T 10.19.1.3, descreve que as entidades do terceiro setor são aquelas em que o resultado positivo não é destinado aos detentores do patrimônio líquido e o lucro ou prejuízo são denominados, respectivamente, de superávit ou déficit.

Tais entidades, mesmo aquelas que tenham sede no exterior, mas que atuem no Brasil devem seguir as normas contábeis brasileiras abaixo descritas:

NBC T 2.2 – Da Documentação Contábil

NBC T 2.5 – Das Contas de Compensação

NBC T 3 – Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis

NBC T 4 – Da Avaliação Patrimonial

NBC T 6 – Da Divulgação das Demonstrações Contábeis

NBC T 10 – Aspectos Contábeis de Entidades Diversas:

NBC T 10.4 – Fundações

NBC T 10.18 - Entidades Sindicais e Associações de Classe

NBC T 10.19 – Entidades sem Fins Lucrativos

NBC T 19.4 - Incentivos Fiscais, Subvenções, Contribuições, Auxílios e Doações Governamentais.

Objetivando tal uso, Martins (2011, p. 34), determina que:

É indispensável a demonstração do Superávit ou Déficit, pois através dos mesmos, será detectada a alocação dos recursos obtidos assim como o custo e as despesas incorridas com as atividades, tornando-se consequentemente um grande avaliador do cumprimento da missão da Entidade, além de avaliar as ações dos Gestores que estão à frente destas.

As entidades do terceiro setor por se tratar de instituições enquadradas como Sem Fins Lucrativos, não estão fora da situação semelhante as quais as organizações privadas enfrentam diante do atual ambiente competitivo.

Estas também se encontram sujeitas à concorrência com as demais entidades que desenvolvem atividades do mesmo gênero.

Para os gestores destas fundações, a eficiência interna das mesmas, é fator a ser acatado para um bom relacionamento com o ambiente externo e para a garantia da competitividade, onde uma boa gestão constitui os alicerces para o crescimento e desenvolvimento das atividades, visto que os fatores críticos para o sucesso constituem os guias que irão nortear a fundação na otimização de sua gestão, possibilitando que consiga atingir seus objetivos.

Desta forma, os administradores das instituições do terceiro setor, no decorrer de suas atividades, utilizam-se da contabilidade como uma poderosa ferramenta de gestão, onde, a parte gerencial da entidade é realizada por um grupo de profissionais e ao mesmo tempo colaboradores, que por sua vez apresentam suas opiniões à cerca das eventuais situações, a fim de que a coordenação ou os controladores cheguem a uma decisão final.

Para Tavares Neto e Fernandes (2010), a gestão geralmente solicita relatórios contábeis, com a finalidade de possuir subsídios concretos para a tomada de suas decisões. Visto que a informação é um instrumento essencial na gestão, sendo de fundamental apoio as estratégias e processos de tomada de decisão, bem como no controle das operações empresariais.

Os demonstrativos mais utilizados são: Balancetes, Balanço Patrimonial, Demonstração de Superávit ou Déficit do Exercício, Demonstração de Fluxo de Caixa, Relatórios de Receitas e Despesas do Período, Demonstrativos dos Índices e Demonstrativos de Gratuidade e de Projetos Realizados e a Realizar.

Esses relatórios fornecem aos gestores o acompanhamento das operações da entidade, possibilitando uma maior visibilidade da situação da organização.

Frequentemente os gestores deparam-se com situações que precisam ser solucionadas e estes procuram sempre utilizar as informações contábeis geradas, consideradas de alta relevância, realizando análises criteriosas na tentativa de adquirir resultados positivos em suas escolhas, sejam elas, relacionadas aos pagamentos de curto ou longo prazo, à quantidade de materiais a serem adquiridos para manter as suas atividades, provisões de novos pagamentos contraídos, a redução das despesas, como também, as origens das receitas que poderão ser utilizadas na cobertura dos projetos e das despesas correntes.

Assim, todos que fazem parte do processo de gestão das associações e fundações do terceiro setor, procuram sempre estar munidos de todas as informações consideradas relevantes e oportunas, obtidas por meio de uma identificação, mensuração e evidenciação dos eventos que venham modificar seu patrimônio, assunto este tratado a seguir no capítulo seguinte.

DESENVOLVIMENTO DA PESQUISA

Esse estudo teve como base teórica, a pesquisa bibliográfica e documental, cuja fundamentação se deu a partir de comentários a respeito do assunto com autores renomados dentro da literatura nacional e internacional, procurando estabelecer algumas variáveis que pudessem demonstrar através da coleta dos dados a importância da contabilidade para o terceiro setor.

A pesquisa caracteriza-se pelo tipo descritivo, que conforme Vergara (2009, p. 42), "esse tipo de pesquisa expõe características de determinada população ou de determinado fenômeno e pode também esclarecer correlações entre variáveis e definir sua natureza".

Para Gil (2002, p.42), "uma das características mais significativas na pesquisa descritiva está na utilização de técnicas padronizadas da coleta de dados".

A pesquisa contém 12 perguntas de caráter objetiva, encaminhada para um público seleto de profissionais do ramo, cujo questionário foi desenvolvido oferecendo ênfase no trabalho dos profissionais contábeis junto ao terceiro setor, procurando demonstrar sua significância junto as entidades sem fins lucrativos, onde os entrevistados são convidados a expor sua opinião a respeito e refletir sobre o tema abordado.

PESQUISA

QUESTIONÁRIO

Qual seu nível de formação?

( ) Ensino médio

( ) Curso Técnico

( ) Especialização

( ) Ensino Superior

( ) Pós Graduação

Há quanto tempo trabalha na organização?

( ) Até 1 ano

( ) de 1 a 3 anos

( ) de 3 a 5 anos

( ) de 5 a 10anos

( ) desempregado no momento

Há quanto tempo existe a entidade?

( ) Até 5 anos

( ) de 6 a 10 anos

( ) de 11 a 15 anos

( ) de 16 a 20 anos

( ) mais de 20 anos

Qual cargo ocupado?

( ) auxiliar

( ) Assistente

( ) contador

( ) administrador

( ) auditor

Qual a principal atividade da organização:

( ) Cultural

( ) Educacional

( ) Saúde

( ) Assistência social

( ) Sindicato e órgãos de classe

Qual o maior percentual de receita?

( ) Governo

( ) venda de produtos ou serviços

( ) Doações de PF

( ) Doações de PJ

( ) outras

O que mais gera dificuldade para elaboração da prestação de costas?

( ) Falta de normas especificas sobre a contabilidade do terceiro setor

( ) Excesso de normas especificas sobre a contabilidade do terceiro setor

A entidade possui uma contabilidade?

( ) Própria

( ) Terceirizada

O Contador:

( ) Faz apenas os serviços fiscais, tributários e contábeis;

( ) Participa quando convocado da gestão da entidade;

( ) Atua diretamente junto a gestão e controle da entidade.

Classifique o trabalho do contador junto a entidade:

( ) péssimo

( ) regular

( ) satisfatório

( ) ótimo

( ) excelente

Sua entidade, contrataria um profissional contábil para organizar e controlar seus projetos?

( ) sim

( ) não

Qual o perfil procurado pelas entidades do terceiro setor em relação a esse profissional?

( ) Conhecimento

( ) Experiência

( ) Desenvoltura

( ) Participação

( ) Todos

Este questionário foi entregue a 248 entrevistados, tendo como objetivo, analisar, e apresentar os benefícios que a contabilidade proporciona aos gestores no processo de tomada de decisão nas entidades do terceiro setor, de forma a classificar as organizações; identificar quais são os princípios contábeis que devem ser obedecidos pelas entidades e quais são os métodos de evidenciação contábil que são fundamentais para as entidades; demonstrar a importância do uso dos demonstrativos contábeis e finalmente, evidenciar a importância do uso da contabilidade gerencial para essas entidades.

RESULTADOS ALCANÇADOS

Após a coleta das respostas recebidas e tabuladas, a análise dos dados, contribuiu para justificar o tema, como também, atender a questão proposta, demonstrando através dos mesmos, a relevância da contabilidade nas entidades do terceiro setor, como se discrimina a seguir:

Com as afirmativas, pode-se concluir que, o correto gerenciamento das entidades, e com a execução correta das práticas contábeis aplicadas a essas entidades, possibilitam que as mesmas, tenham maior credibilidade e possam ter um crescimento sustentável.

Portanto, este trabalho visou demonstrar a importância da contabilidade nessas instituições e como elas são fundamentais para a sociedade, cujo estudo sobre o tema da contabilidade como ferramenta gerencial e estratégica para o terceiro setor se tornou um enigma a ser explorado pelos pesquisadores que têm a contabilidade como fator fundamental para que essas entidades demonstrarem sua transparência, confiabilidade e comprometimento com os voluntários e as doações recebidas, conforme demonstrado a seguir.

QUADRO EXPLICATIVO SOBRE A PESQUISA REALIZADA			
	Respostas		Total
	F	M	
1. Qual seu nível de formação?			
Ensino médio	x	x	0
Curso Técnico	13	11	24
Ensino Superior	112	96	208
Pós-graduação	7	9	16
Mestrado	x	x	0

2. Há quanto tempo trabalha na organização?			
Ate 1 ano	18	23	41
de 1 a 3 anos	72	37	109
de 3 a 5 anos	49	29	78
de 5 a 10 anos	4	4	8
Desempregado no momento	8	4	12
3. Há quanto tempo existe a entidade?			
Até 5 anos			16
de 6 a 10 anos			80
de 11 a 15 anos			120
de 16 a 20 anos			12
mais de 20 anos			20
4. Qual cargo ocupado?			
Auxiliar	68	36	104
Assistente	43	49	92
Contador	9	23	32
Administrator	8	4	12
Auditor	x	8	8
5. Qual a principal atividade da organização:			
Cultural			32
Educacional			76
Saúde			48
Assistência social			32
Sindicato e órgãos de classe			60
6. Qual o maior percentual de receita?			
Governo			6
Venda de produtos ou serviços			112
Doações de PF			8

Doações de PJ			18
Outras			104
7. O que mais gera dificuldade para elaboração da prestação de contas?			
Falta de normas especificas sobre a contabilidade do			142
Terceiro setor;			
Excesso de normas especificas sobre a contabilidade do			106
terceiro setor			
8. A entidade possui uma contabilidade?			
Própria			55
Terceirizada			193
9. O Contador:			
Faz apenas os serviços fiscais, tributários e contábeis;			80
Participa quando convocado da gestão da entidade;			104
Atua diretamente junto a gestão e controle da entidade.			64
10. Classifique o trabalho do contador junto a entidade:			
Péssimo			20
Regular			44
Satisfatório			116
Ótimo			56
Excelente			12
11. Sua entidade, contrataria um profissional contábil para organizar e controlar seus projetos?			
Sim	102	82	184
Não	25	39	64
12. Qual o perfil procurado pelas entidades do			

terceiro setor em relação a esse profissional?			
Conhecimento	42	54	96
Experiência	18	6	24
Desenvoltura	4	4	8
Participação	4	4	8
Todos	74	38	112

Fonte: Autoria própria, 2018.

A partir desses resultados, segue-se os comentários a respeito.

5.1 Comentários

1. Pode-se observar que 208 dos entrevistados possuem o ensino superior, sendo que 53,84% são mulheres.

2. Segundo à pesquisa o período mais longo que nossos entrevistados permanecem na organização é de 1 a 3 anos.

3. O maior período de existência das entidades pesquisadas é de 11 a 15 anos, afirmam nossos entrevistados.

4. O cargo mais ocupado por nossos entrevistados e o de auxiliar, sendo 68 mulheres e 36 homens.

5. Uma das atividades com maior número de pesquisas e desenvolvidas por essas entidades é a educacional com 76 do total das entrevistas feitas.

6. A maior porcentagem de receita adquirida pelas entidades é a venda de produtos ou serviços que representa 45,16%.

7. 57,25% dos entrevistados alegam que a falta de normas contábeis aplicadas ao terceiro setor dificulta a elaboração da prestação de contas.

8. É possível analisar que a grande parte das entidades do terceiro setor utilizam contabilidade terceirizada 77,82%.

9. O contador participa da gestão da entidade, assim afirmam 104 dos entrevistados.

10. O trabalho do contador foi classificado como satisfatório por 46,77 dos entrevistados.

11. Os entrevistados afirmam que o contador seria contratado por suas entidades para organizar e controlar projetos.

O perfil mais procurado pelas entidades do terceiro setor é um profissional que tenha todas as qualidades citadas na pesquisa, ou seja, conhecimento, experiência, desenvoltura e participação nas tomadas de decisão.

Considerações Finais

No Brasil, devido à forte presença do Estado, como também de sua própria ineficiência no que tange aos serviços públicos e sociais prestados a sociedade, tal fato proporcionou a evolução das sociedades civis, mostrando cada vez mais a sua representatividade no setor de serviço social e na economia do país.

As entidades enquadradas no terceiro setor possuem como características incomuns, a ausência de lucro e o atendimento direcionado aos fins públicos e sociais. Nas entidades que não têm como razão de sua existência a finalidade lucrativa, mas sim a prestação de serviços sociais nos segmentos tais como o social, educacional e cultural, o superávit representa um fator essencial para a sua missão auxiliando o estado a desenvolver o seu papel de promotor do bem-estar social.

As fundações e ONGs, como representantes das entidades de interesse social, devem buscar no final dos exercícios financeiros o resultado positivo, para poder desenvolver as suas atividades sociais.

Para tanto, se faz necessário a utilização das informações contábeis, como forma de assessoria aos gestores no processo decisório, onde, através das informações fornecidas pela contabilidade, torna-se possível reduzir as incertezas nas tomadas de decisões, possibilitando que as escolhas sejam realizadas com menor grau de risco.

No entanto, a qualidade das informações é algo a ser levado em consideração, pois o resultado da decisão dependerá da capacidade dos gestores em interpretá-las e usá-las da forma mais adequada possível.

A pesquisa permitiu verificar, que através de uma boa contabilidade, os gestores da fundação e demais entidades enquadradas no terceiro setor, poderão mostrar aos órgãos fiscalizadores, aos investidores sociais e a sociedade em geral, todo o processo de origem e destinação dos recursos recebidos, deixando evidente todas as suas ações desenvolvidas, além de adquirir todos os benefícios concedidos pelo governo as entidades de interesse social.

Diante do que foi exposto neste trabalho, pode-se afirmar da grande necessidade da contabilidade como instrumento essencial no processo decisório pois estas entidades do terceiro setor, perante do atual contexto sócio econômico, torna-se

essencial adotar uma contabilidade organizada, procurando nesta, subsídios os quais venham ajudá-la a competir com as demais organizações.

Conclui-se com o questionário aplicados junto aos entrevistados, que a contabilidade é, uma forte aliada no processo decisório, fator este, que contribui para que as entidades se encontrem cada vez mais presente no mercado em que atua, sendo entidades bem-sucedidas e solidas.

Ressalta-se também, que não foi pretensão da autora pesquisar e concluir todos os assuntos a respeito da contabilidade gerencial no terceiro setor, portanto sugere um aprofundamento maior a respeito do tema aqui proposto, procurando através de outros estudos analisar mais profundamente o tema, como também, fazer um estudo de caso em algumas entidades do terceiro setor, de maneira a ter uma visão melhor a respeito da importância desses profissionais para a transparência e credibilidade das mesmas em relação a própria sociedade.

Referências Bibliográficas

ANDRADE, Maria Margarida de. Introdução à metodologia do trabalho científico. 10ª. ed. São Paulo: editora Atlas, 2010.

ARAÚJO, Osório Cavalcante. Contabilidade para organizações do terceiro setor. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

ATKINSON, Anthony A. BANKER, Rajiv D. KAPLAN, Robert S. YOUNG S. Mark. Contabilidade Gerencial. 3ª. ed. São Paulo: editora Atlas 2011.

BEHRING, Elaine; BOSCHETTI, Ivanete. Política Social: Fundamentos e história. 9ª. ed. São Paulo: editora Cortez, 2011.

BEUREN, Ilse Maria. Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática. 3ª. ed. São Paulo: editora Atlas, 2008.

BLOEDAU, Alexandre Von, LIMA, Laerte Magalhães. Importância da contabilidade para o terceiro setor. Revistas das ONGs. São Paulo: editora M.A.S., n. 21, fev. 2008.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos; PACHECO, Regina Silvia. A reforma do Estado Brasileiro e o Desenvolvimento. Instituto de Direito Público da Bahia. Salvador, nº.03. 2005.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, CFC. Manual de procedimentos contábeis para Fundações e Entidades de Interesse Social. 2ª. ed. reimpressão. Brasília: CFC, 2008.

CORONADO, O. Contabilidade gerencial básica; 2ª. ed. São Paulo: editora Saraiva, 2012.

CREPALDI, Silvio Aparecido. Curso básico de Contabilidade. São Paulo: editora Atlas, 2010.

_____Contabilidade Gerencial. 4ª. ed. São Paulo: editora Atlas, 2008.

DINIZ, J. H. S. & MATTOS, P. L. C. L. de. Organizações não-governamentais e gestão estratégica: desfiguração do seu caráter institucional-original? Revista Eletrônica do Terceiro Setor, Ano 6, vol. 06, São Paulo, 2003.

DRUKER, Peter F. Administrando para obter resultados. Tradução Nivaldo Montigelli Jr. São Paulo, editora Thomson, 2002.

FRANÇA, José Antônio de e ANDRADE, Álvaro Pereira de. Manual de procedimentos para o terceiro setor, aspectos de gestão e contabilidade para entidades de interesse social, Brasília, editora PROFIS, 2015.

GIL, Antônio Carlos. Como elaborar projetos de pesquisa. 5ª. ed. 184p. São Paulo: editora Atlas, 2010.

_____Como elaborar projetos de pesquisa. 4ª. ed. São Paulo: editora Atlas, 2002.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. Contabilidade Gerencial. 6ª. ed. reimpressão. São Paulo: editora Atlas, 2009.

IUDÍCIBUS, Sergio de. MARION, José Carlos. FARIA, Ana Cristina de. Introdução à Teoria da Contabilidade. São Paulo: editora Atlas, 2009.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens. Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações: aplicáveis demais sociedades. 5ª. ed. São Paulo: editora Atlas, 2000.

MARCONI, M. de A. LAKATOS, E. M. Metodologia Científica. 5ª. ed. São Paulo: editora Atlas, 2011.

MARION, José Carlos. Contabilidade Empresarial. 9ª. ed. São Paulo: editora Atlas, 2011.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal – 5ª. ed. - São Paulo: editora Saraiva, 2011.

MORGAN, Levi; BENEDICTO, Gideon C. de. Um estudo sobre a controladoria em organizações do terceiro setor na Região Metropolitana de Campinas. Revista de Administração da UNIMEP. Piracicaba, v. 7, n. 3, p.111-133, set/dez. 2009.

OLAK, Paulo Arnaldo; NASCIMENTO, Diogo Toledo do. Contabilidade para Entidades sem fins lucrativos (Terceiro Setor). 3ª. ed. São Paulo: editora Atlas, 2010.

PADOVEZE, Clóvis Luís. Controladoria Básica. 2ª. ed. São Paulo: editora Cengage Learning, 2010.

_____Contabilidade Gerencial: Um enfoque em sistemas de informação contábil. 5ª. ed. São Paulo: editora Atlas, 2009.

SOARES, Edvaldo Antônio Ruiz. Entidades beneficentes de assistência social educacionais: Uma investigação sobre a medição de desempenho organizacional. Dissertação de Mestrado do Programa Multidisciplinar de Ciências Contábeis – Universidade de Brasília (UNB), Universidade Federal de Pernambuco (UFPE), Universidade Federal da Paraíba (UFPB), Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN). Setembro. 2006.

SPOSATI, D. de O. Assistência na trajetória das Políticas sociais Brasileiras. São Paulo: editora Cortez, 2003.

TAVARES NETO, J. Q.; FERNANDES, A. O. Terceiro setor e interesse coletivos: as alternativas sociais na busca da cidadania. São Paulo, editora Sequência, v.31, 2010.

TENORIO, F. G. (Org.). Gestão de ONGs: principais funções gerenciais. Rio de Janeiro: editora Fundação Getúlio Vargas, 2006.

THOMPSON, Andrea A. Do compromisso à eficiência? Os caminhos do Terceiro Setor na América Latina. In: IOSCHPE, Evelyn Berg (Org.). 3º Setor: Desenvolvimento social sustentado. 3ª. ed. Rio de Janeiro: editora Paz e Terra, 2005.

VERGARA, S.C. Projetos e Relatórios de pesquisa em administração. 10.ed. São Paulo: Atlas, 2009.

VILA NOVA, Regina Célia Nascimento. Contribuição à elaboração de um modelo de apuração de resultado aplicado às organizações do terceiro setor: uma abordagem da gestão econômica. Dissertação de mestrado, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. São Paulo, 2004.

VOLTOLINI, Ricardo. Terceiro Setor: planejamento e gestão. 2ª. ed. São Paulo: editora SENAC, 2004.

5 A CONTABILIDADE UTILIZADA COMO FERRAMENTA DECISÓRIA NOS PROCESSOS DE EMPREENDEDORISMO, INOVAÇÃO, SUSTENTABILIDADE E NA GESTÃO DE NEGÓCIOS

ACCOUNTING USED AS A DECISION-MAKING TOOL IN THE PROCESSES OF ENTREPRENEURSHIP, INNOVATION, SUSTAINABILITY AND BUSINESS MANAGEMENT

Autora: BARBOSA, Souza Gerlaine.[7]

Orientador: GAMBA, José Roberto.[8]

RESUMO

A contabilidade e a gestão sempre estiveram interligadas, sendo o contador o elo para descrever as evoluções econômicas e financeiras das organizações. Utilizando-se de técnicas voltadas às análises das demonstrações contábeis, o contador pode auxiliar no processo de tomadas de decisão, podendo prever problemas, demonstrar melhores estratégias, conseguindo que os empreendedores tomem medidas preventivas, antecipando soluções. O empreendedorismo é fundamental para o sucesso da empresa. Através do mesmo pode-se criar na organização um centro de pesquisa, gerando soluções rápidas, inovadoras e sustentáveis. Com o trabalho realizado pela contabilidade e a gestão, os empreendedores se tornam capazes de assumir novos riscos, visando novos projetos estratégicos, montando um bom plano de negócios e colocando em prática, todas as variáveis possíveis. Assim, com seus conhecimentos e experiências adquiridas e com as ferramentas utilizadas pela contabilidade, os empreendedores passam a ser fundamentais, enfrentando com eficiência e eficácia os obstáculos, as novas tendências mercadológicas e as concorrências, sempre com foco nos resultados e visão de futuro, objetivando à inovação como uma das características principais de seu perfil, cuja meta é proporcionar maior sustentabilidade a organização, condicionando-a a ser mais transparente, com melhor performance e mais competitiva. Tal condicionamento, é fundamental para a gestão e para a organização, cujas atividades e objetivos dos negócios, podem transformar ideias em oportunidades. Finalizando, a contabilidade vem mostrando sua significância, como também é necessária para auxiliar nas tomadas de decisões, através das demonstrações contábeis e financeiras, podendo orientar melhor o gestor, inovar e se sustentar dentro desse mercado cada vez mais competitivo, diminuído em muito os riscos existentes na atual economia do país.

[7] gerlainesouza18@gmail.com
[8] jose.roberto335@gmail.com

Palavras-chave: Contabilidade Gerencial. Gestão. Empreendedorismo. Inovação e Sustentabilidade.

ABSTRACT

Accounting and management have always been intertwined, with the accountant being the link to describe the economic and financial developments of organizations. By using techniques for analyzing financial statements, the accountant can assist in the decision-making process, which can predict problems, demonstrate better strategies, and enable entrepreneurs to take preventive measures, anticipating solutions. Entrepreneurship is key to the success of the company. Through it you can create a research center in the organization, generating fast, innovative and sustainable solutions. With the work carried out by accounting and management, entrepreneurs become capable of taking on new risks, aiming at new strategic projects, setting up a good business plan and putting into practice all possible variables. Thus, with their acquired knowledge and experience and with the tools used by accounting, entrepreneurs become fundamental, effectively and effectively facing obstacles, new market trends and competition, always focusing on results and vision of the future, aiming at to innovation as one of the main characteristics of its profile, whose goal is to provide greater sustainability to the organization, making it more transparent, with better performance and more competitive. Such conditioning is fundamental to management and to the organization, whose business activities and goals can turn ideas into opportunities. Finally, accounting has shown its significance, as it is also necessary to assist in decision making, through financial and accounting statements, and can better guide the manager, innovate and sustain itself within this increasingly competitive market, greatly reduced risks existing in the country's current economy.

Keywords: Managerial Accounting. Management. Entrepreneurship. Innovation and Sustainability.

INTRODUÇÃO

Este artigo científico busca mostrar a importância da contabilidade para a sociedade, visando o planejamento e a prática dos princípios contábeis e um bom sistema de informações.

A contabilidade gerencial como um dos ramos da contabilidade, está sendo fundamental para as tomadas de decisões através de estratégias que os gestores se utilizam; cujas ferramentas se tornam geradoras de informações e analises, que possibilitam as empresas a se tornarem mais sustentáveis e inovadoras, diante de

um mercado cada vez mais dinâmico e competitivo, onde os empreendedores, munidos de conhecimentos e experiências, facilitam a criação de novos planos de ação, investindo em inovação e sustentabilidade, seja da área administrativa, operacional, social e financeira.

Estes fatos, visam também, mostrar a contabilidade utilizada pelos empreendedores e gestores, determinando um novo perfil de profissional que precisa se tornar cada vez mais criativo e participativo, observando as oportunidades que se apresentam com dedicação, persistência e ousadia.

Esse novo profissional deve ter a capacidade de inovar continuamente, trazendo ideias, que revolucionem a maneira de administrar as tomadas de decisões, trazendo em seu bojo e a tiracolo, confiabilidade, comprometimento, transparência e precisão nos dados, possibilitando, facilitar o sucesso da organização.

Esse artigo, procura conceituar a estratégia, a inovação e a sustentabilidade, não como simples partes da atividade empreendedora, mas como sendo ferramentas fundamentais para o desenvolvimento de novas estratégias contábeis e gerenciais para o planejamento de novos negócios e melhorias do ambiente interno e externo das organizações.

Um ponto muito discutido na atualidade, se refere aos investimentos sociais e ambientais, cuja temática será tratada também nessa pesquisa, pois, a sustentabilidade da empresa se dá não só em seu ambiente profissional e produtivo, mas em particular em seus produtos e serviços, portanto, é necessário para as empresas demonstrem a preocupação que têm com o meio ambiente, onde, além do incentivo do governo oferecendo maior disponibilidade de recursos, taxas menores que as cobradas no mercado e acesso à linhas especiais do Banco Mundial, do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES) e de outros bancos públicos para as empresas, adotem boas práticas socioambientais, melhorando em muito a performance e o perfil de suas atividades econômicas.

Sendo assim, fica claro que esse artigo pretende mostrar a contabilidade como ferramenta estratégica, auxiliando em muito o gestor nas tomadas de decisões; trabalho esse feito pelos novos empreendedores, cujas metas e desafios é inovar e possibilitar que as organizações se tornem cada vez mais sustentáveis e competitivas dentro do ramo de atuação e no setor de atividade ao qual pertence, determinando que essa sustentabilidade, será marco para melhorar e proporcionar maiores benefícios a própria sociedade.

METODOLOGIA

A metodologia está diretamente ligada à explicação detalhada do objetivo da pesquisa, de forma a guiar e dirigir o trabalho, como meio de obter dados e informações a respeito do assunto tratado.

De acordo com Marconi e Lakatos (2010), podem-se agregar os procedimentos metodológicos segundo seus objetivos, procedimentos de coleta e quanto à fonte de informação, onde a metodologia é a ¨espinha dorsal¨ de uma pesquisa, ou seja, tudo aquilo que foi utilizado para desenvolver o trabalho.

Complementando, Prodanov e Freitas (2013, p. 14), afirmam que a metodologia é a aplicação de procedimentos e técnicas que devem ser observados para construção do conhecimento, com o propósito de comprovar sua validade e utilidade nos diversos âmbitos da sociedade.

Este artigo foi desenvolvido através de pesquisas bibliográficas e documentais, tendo como meio de observação e análise a pesquisa descritiva e explicativa, cuja teoria se baseou em autores renomados na literatura nacional e internacional, bem como conteúdos encontrados em livros, artigos, dissertações, teses de doutorado e documentos em sites da internet, visando fornecer informações importantes a fim de contribuir com dados a respeito da contabilidade utilizada como ferramenta decisória nos processos de empreendedorismo, inovação, sustentabilidade e na gestão de negócios.

Justificativa

A contabilidade está se tornando fundamental para a gestão de uma empresa, pois, é através de uma boa contabilidade que é capaz de se obter informações sobre os ganhos e perdas, ou lucros e prejuízos, como também, contribuir para as tomadas de decisão dos gestores.

Através da contabilidade gerencial, os gestores obterão relatórios e informações que ao longo do tempo, contribuirão para o planejamento dos negócios, revisão dos procedimentos utilizados até então, novos planos administrativos, organizacionais e operacionais, auxiliando a tomada de decisão, tornando assim, a empresa mais competitiva em seu setor de atuação na economia nacional.

Com o novo perfil de empreendedor que precisa sempre se inovar, este artigo visa, mostrar como a contabilidade pode auxiliar esse novo empreendedor, como também, a inovação e a sustentabilidade são fundamentais hoje em dia, para um mercado cada vez mais competitivo.

Portanto, com a crescente demanda de conhecimento alicerçado em informações que contribuem de forma efetiva para o processo decisório das organizações, tem forçado a contabilidade a repensar seu modo de atuação e sua participação na construção, implementação e monitoramento da gestão das empresas, tendo em vista a nova visão dos empreendedores a respeito dos profissionais contábeis, hoje, ocupando cargos estratégicos e de controladoria junto aos empresários.

Nesse sentido, dada a relevância de estudos empíricos sobre o assunto, o que demonstra a importância da pesquisa, é possível deduzir que esta investigação também se justifica, na medida em que gera elementos para melhor entendimento das funções da contabilidade em organizações industriais, financeiras, comerciais e prestadoras de serviços.

Nessa linha de raciocínio podem-se visualizar, portanto, dois tipos de justificativas: a acadêmica e a empresarial. A acadêmica, no sentido de oferecer uma plataforma teórica, devidamente sistematizada, que possa ser criticada e melhorada pelos pesquisadores interessados em discutir as funções da contabilidade nas empresas e a empresarial, contribuindo não só com a parte teórica, mas também com os elementos práticos existentes no mercado como ferramentas decisórias nas tomadas de decisão da sociedade empreendedora.

Questão de Pesquisa

Apesar da importância atribuída a contabilidade como ferramenta de gestão para os empresários, empreendedores, proprietários, sócios e investidores, ainda hoje, o uso da contabilidade como fator estratégico enfrenta muitos problemas, principalmente em micro, pequenas e médias empresas, devido a falta de recursos para contratar mão-de-obra qualificada, recursos financeiros para investimentos, dificuldade de acesso ao crédito, ausência de planejamento e estratégia, dificuldade na conquista e seleção de clientes, baixa maturidade organizacional, pobreza de recursos para negociar melhores preços e prazos junto aos fornecedores e falta de conhecimentos gerenciais.

Com isso, as empresas têm maiores dificuldades para serem competitivas num mercado em que existe muita concorrência por parte de empresas mais estruturadas, cujos trabalhos e funções gerenciais são mais eficazes.

De outra parte, o excesso de tributação, tem inviabilizado muitas operações e influenciado no seu resultado econômico-financeiro, o que é, igualmente, um grande desafio.

Assim, diante desse cenário, verifica-se a necessidade de um amplo processo de reestruturação e inovação dos processos de gestão destas organizações, para que elas sobrevivam por mais tempo no mercado, contribuindo mais solidamente com a economia e a sociedade brasileira.

Desta forma, a contabilidade se torna ferramenta essencial para melhorar esse processo de gestão, onde não se pode negar que uma boa gestão administrativa, organizacional, operacional, econômica, financeira e patrimonial eficiente e eficaz é um fator determinante de seu sucesso.

Nessa direção, apresenta-se a Contabilidade na integração dos processos de

decisões estratégicas de cada área funcional e no subsídio de informações aos seus gestores, que permitam tomar as melhores decisões para alcançar a eficácia organizacional.

Assim, a partir das constatações acima apresentadas, foi formulado o problema da pesquisa deste trabalho, a saber: *Qual a importância do uso da contabilidade como ferramenta decisória nos processos de empreendedorismo, inovação, sustentabilidade e na gestão de negócios?*

Objetivos

De acordo com Gil (2008), o objetivo de uma pesquisa significa um fim a atingir, uma meta, um propósito de estudo, ou seja, é a finalidade de um trabalho de pesquisa, que indica o que o pesquisador vai desenvolver.

Assim sendo, definir objetivos de pesquisa é um requisito para desenvolver uma pesquisa científica, ou seja, são as metas que serão estabelecidas para que se possa alcançar o propósito no decorrer da pesquisa, o mesmo surge da análise de vários problemas, propiciando assim criar metas que sejam cumpridas no desenvolvimento do estudo em questão, dividindo-se em objetivo geral e específicos.

Objetivo Geral

Este artigo tem como objetivo geral, mostrar a importância da contabilidade na tomada de decisão do empreendedor, procurando contribuir com suas informações, as tomadas de decisão dos gestores, cujas ferramentas utilizadas, serão de fundamental importância para a empresa se inovar e se sustentar neste mercado cada vez mais competitivo.

Ou seja, analisando o mercado e como as formas de proteção a seus negócios estão em alta, os gestores devem encontrar maneiras sustentáveis para demonstrar sua preocupação com seus concorrentes, criando uma performance cada vez melhor para sua empresa, como também, oferecendo a todos usuários uma transparência, precisão e comprometimento em relação aos dados publicados.

Objetivos Específicos

Quantos aos objetivos específicos:

Demonstrar a importância da contabilidade como ferramenta decisória;

Evidenciar o perfil do empreendedor;

Destacar os benefícios de ideias inovadoras e sustentáveis;

Mostrar como a inovação e a sustentabilidade são relevantes na gestão do empreendedor e finalmente

Demonstrar as estratégias a serem utilizadas como meio de oferecer subsídios para uma boa gestão dos negócios das organizações estudadas e analisadas.

Método Utilizado

De acordo com Cervo e Bervian (2002, p.55), a pesquisa bibliográfica é a pesquisa que, "explica um problema a partir de referenciais teóricos publicados em documentos. Pode ser realizada independentemente ou como parte da pesquisa descritiva ou experimental", tanto que, as pesquisas de natureza teórica são obrigatórias, pois dela se tem o conhecimento das obras científicas existentes.

Segundo Oliveira (2007, p.119), "a pesquisa bibliográfica tem por finalidade conhecer as diferentes formas de contribuição científica que se realizaram sobre determinado assunto ou fenômeno".

Ou seja, a pesquisa bibliográfica é essencial para qualquer pesquisa, pois a partir de obras já publicadas poderá explicar o problema de diversos ângulos de autores distintos sobre o mesmo tema.

Quanto a pesquisa documental, a técnica vale-se de documentos originais, que ainda não receberam tratamento analítico por nenhum autor. “[...] é uma das técnicas decisivas para a pesquisa em ciências sociais e humanas” (HELDER, 2006, p. 1 e2).

Portanto, trata-se de um método de coleta de dados que elimina, ao menos em parte, a eventualidade de qualquer influência, presença ou intervenção do pesquisador no conjunto das interações, acontecimentos ou comportamentos pesquisados, anulando a possibilidade de reação do sujeito à operação de medida estabelecida para o estudo.

Finalmente a pesquisa descritiva, segundo Gil (2008, p. 29), tem como finalidade principal:

> A descrição das características de determinada população ou fenômeno, ou o estabelecimento de relações entre variáveis. São inúmeros os estudos que podem ser classificados sob este título e uma de suas características mais significativas aparece na utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados.

Após essas informações a respeito da metodologia utilizada nesse artigo, se torna essencial para a pesquisa, fundamentar a base teórica a respeito do tema, como também, as opiniões de diversos autores a respeito, cujo teor, alicerçara a justificativa da escolha, respondendo a questão formulada, como também, os objetivos propostos.

FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Para Severino (2007, p. 54), “a fundamentação teórica consiste na revisão de textos, artigos, livros, periódicos, enfim, todo o material pertinente à revisão da literatura que será utilizada quando da redação do trabalho”.

Ela consiste em embasar por meio das ideias de outros autores aspectos teóricos de uma pesquisa, determinando o caminho para se fazer o estudo, como por exemplo, identificar o Roteiro para sua Fundamentação Teórica, descrever o Histórico do conceito e/ou conceitos centrais, analisar e comentar a Apresentação de abordagens de diferentes autores e finalmente, fazer uma Análise comparativa dos autores, assunto esse tratado a seguir.

Contabilidade Gerencial

A Contabilidade Gerencial é direcionada para o registro, controle, gerenciamento dos recursos disponíveis e das atividades da entidade, cujas atividades e informações, são expressas em relatórios que irão auxiliar os gestores tomadas de decisões, por exemplo: na compra de mercadorias, quantidade e preços de vendas, folha de pagamento, custos na produção, margem de lucro, rateio e novos investimentos que poderão ser gerados.

Diante desse quadro e dessa responsabilidade, é possível tomar decisões que afetarão o futuro da empresa, positivamente ou negativamente. Para tanto, se torna necessário que haja um comprometimento entre os setores para que, através de um planejamento e controle interno (que são de responsabilidade de um diretor e/ou gerente), facilitem as decisões que podem levar anos de acordo com seu planejamento.

Ela representa um segmento bastante amplo e complexo, que junta vários outros controles adjacentes com o fornecimento de informações para os administradores que são responsáveis também pela direção e controle das operações administrativas, operacionais e financeiras das organizações.

Iudícibus (2009, p. 21) define que a contabilidade gerencial pode ser caracterizada, superficialmente como:

Um enfoque especial conferido a várias técnicas e procedimentos contábeis já

conhecidos e tratados na contabilidade financeira, na contabilidade de custos, na análise financeira e de balanços etc., colocados numa perspectiva diferente, num grau de detalhe mais analítico ou numa forma de apresentação e classificação diferenciada, de maneira a auxiliar os gerentes das entidades em seu processo decisório.

Em sentido amplo, “toda contabilidade é considerada gerencial. Toda informação contábil contribui com a tomada de decisões, não apenas dos usuários externo, mas também dos gestores, contribuindo inclusive com a contabilidade financeira” (PARISI, 2011, p. 8).

Segundo os autores, evidencia-se que os contadores gerenciais não se limitam a um único conjunto padronizado de relatórios para atender a todas as necessidades dos diversos usuários, sendo que invariavelmente devem adequar essas informações as necessidades encontradas, principalmente no que tange as metas propostas pelos empreendedores.

Empreendedorismo

O termo empreendedor origina-se do francês *Entrepreneur* que significa “aquele que está entre e intermediário” (HISRICH e PETERS, 2004).

Ao longo da história o empreendedorismo sempre esteve presente na sociedade, qualquer indivíduo que participa ou administra grandes projetos, negócios são chamados de empreendedor.

De acordo com Dolabela (2010, p. 25), “o empreendedor é alguém que sonha e busca transformar seu sonho em realidade”.

O referencial teórico relativo a teoria econômica diz que “os economistas associaram o empreendedor à inovação e os comportamentalistas que enfatizam aspectos conceituais, com a criatividade e a intuição” (ZARPELLON, 2010, p. 49).

Podemos afirmar então que: o empreendedorismo é visto mais como um fenômeno individual, ligado à criação de empresas, quer através de aproveitamento de uma oportunidade ou simplesmente por necessidade de sobrevivência, do que também um fenômeno social que pode levar o indivíduo ou uma comunidade a desenvolver capacidades de solucionar problemas e de buscar a construção do próprio futuro, isto é, de gerar Capital Social e Capital Humano.

Hisrich e Peters (2004, p. 36) reconhecem que “pequenas firmas desempenham um papel importante na criação de empregos e na inovação”.

Estes autores ressaltam ainda que o empreendedorismo contribui com o desenvolvimento econômico por iniciar e constituir mudanças na estrutura do

negócio e da sociedade, promovendo, assim, crescimento, aumento da produção e distribuição de renda.

Com o mundo cada vez mais competitivo e com constantes mudanças, as empresas podem utilizar o empreendedorismo, inovação e outras maneiras para explorar as oportunidades que podem surgir.

Segundo Hassimoto (2006) o empreendedor é o indivíduo de iniciativa que promove o empreendimento a partir de um comportamento criativo e inovador, que sabe transformar contextos, estimular a colaboração, criar relacionamentos pessoais, gerar resultados, fazendo o que gosta de fazer, com entusiasmo, dedicação, autoconfiança, otimismo e necessidade de realização.

Em termos práticos o empreendedorismo está diretamente relacionado com assumir riscos, observar possíveis inovações e mudanças constantes, analisar o cenário econômico para poder se tomar as melhores decisões.

De acordo com Dolabela (2010, p. 44):

> Ser empreendedor não é somente uma questão de acúmulo de conhecimento, mas a introjeção de valores, atitudes, comportamentos, formas de percepção do mundo em si mesmo voltados para atividades em que o risco, a capacidade de inovar, perseverar e de conviver com a incerteza são elementos indispensáveis.

Portanto, o empreendedor é aquele que permite que a empresa se mantenha no mercado competindo, com atitudes estratégicas, inovadoras e sustentáveis.

Na verdade, o empreendedor é a pessoa que consegue fazer as coisas acontecerem, pois é dotado de sensibilidade para os negócios, tino financeiro e capacidade de identificar oportunidades. Com esse arsenal, transforma ideias em realidade, para benefício próprio e para benefício da comunidade.

Por ter criatividade e um alto nível de energia, o empreendedor demonstra imaginação e perseverança, aspectos que, combinados adequadamente, o habilitam a transformar uma ideia simples e mal estruturada em algo concreto e bem-sucedida no mercado. “[...] O empreendedor é a essência da inovação no mundo, tornando obsoletas as antigas maneiras de fazer negócio” (CHIAVENATO, 2005, p. 05).

Já para o Figueiredo e Caggiano (2008, p. 33):

> Atualmente os empreendedores são reconhecidos por suas características como componentes essenciais para mobilizar capital, agregar valor aos

> recursos naturais, utilizar de forma eficiente e eficaz a mão de obra, produzir bens e administrar os meios para administrar seu negócio.

É fato então que, a contabilidade sendo utilizada como ferramenta decisória nos processos de empreendedorismo, inovação, sustentabilidade e na gestão de negócios, se transforma em um instrumento facilitador para os empreendedores gerirem suas empresas, conforme descrito e comentado a seguir.

Características dos empreendedores

O Empreendedor tem que ser dinâmico, inovador e atualizado, sendo essas as principais características que facilitam no processo de compreensão do mercado e das empresas para identificação de novas oportunidades.

Dolabela e Filion (2000, p. 20) argumentam que:

> Estas características nem sempre são realizadas de forma consciente: podem decorrer do acaso dos encontros, de atividades anteriores, professores, do exemplo de alguém". Isso forma a base cultural que compõe uma sociedade, que pode ou não ter o valor empreendedor. A relação do empreendedor e a sociedade.

Araújo (2010, p. 66), complementa afirmando que,

> "ser empreendedor significa ter capacidade de iniciativa, imaginação fértil para conceber as ideias, flexibilidade para adaptá-las, criatividade para transformá-las em uma oportunidade de negócio, motivação para pensar conceitualmente e a capacidade para ver, perceber a mudança como uma oportunidade".

De acordo com os autores e observando seus comentários, podemos determinar que as características dos empreendedores são as seguintes:

a) Iniciativa: agir espontaneamente antes de ser forçado pelas circunstâncias;

b) Busca de oportunidades: reconhecer e saber aproveitar oportunidades novas e pouco comuns, precisa estar atento e capaz de perceber, no momento certo, as oportunidades de negócio que o mercado oferece;

c) Persistência: não desistir diante das dificuldades encontradas, nunca deixar de ter esperança e lutar para ver seus projetos realizados;

d) Busca de informação: valorizar a informação e buscá-la pessoalmente para elaborar um plano ou tomar decisões, buscar conhecimentos em livros, cursos ou até mesmo com pessoas que tenham experiência no setor;

e) Preocupação com a alta qualidade do trabalho: interesse em manter um alto nível de qualidade nos produtos ou serviços prestados;

f) Eficiência: preocupação em reduzir o custo, os recursos necessários e o tempo para realizar as tarefas;

g) Autoconfiança: Acreditar na própria habilidade e capacidade;

h) Persuasão: habilidade de convencimento diante dos demais;

i) Uso de estratégias de influência: tendência a pensar e definir formas para influenciar os demais;

j) Reconhecimento das próprias limitações: admitir suas limitações aprendendo com os próprios erros;

k) Comprometimento com os contratos de trabalho: comprometimento pessoal para cumprir contratos firmados;

l) Assertividade: apresentar os problemas aos outros de forma direta e tomar decisões fortes no papel de oposição;

m) Monitoramento: acompanhamento do trabalho dos outros para assegurar que o trabalho satisfaz as expectativas relativas a procedimento, planejamento e qualidade;

n) Perícia: experiência ou capacitação prévia em áreas relacionadas ao próprio negócio, pois quanto mais dominar o ramo em que atua, maiores serão as chances de êxito;

o) Planejamento Sistemático: uso de análise lógica para desenvolver planos específicos para a tomada de decisões;

p) Resolução de problemas: habilidade para mudar de estratégia quando se torna necessário identificar novas soluções para os problemas.

Com isso, entende-se que o bom empreendedor, procura agregar valor a seu trabalho, estando permanentemente preocupado com a gestão em seu planejamento e tomadas de decisão, cujo resultado determina a eficiência e eficácia do negócio.

Lezana e Tonelli (2004, p. 26), não vêm os empreendedores causando mudanças, mas vêm os empreendedores explorando as oportunidades que as mudanças criam.

Segundo os autores, isso define o empreendedor e o empreendedorismo, onde o empreendedor busca a mudança, responde e explora a mudança como uma oportunidade e o papel do empreendedorismo no desenvolvimento econômico envolve mais do que apenas o aumento de produção e renda per capita; envolve iniciar e constituir mudanças na estrutura do negócio e da sociedade.

Inovação

Para Bessant e Tidd (2009, p. 45), “a inovação é resultado de um processo complexo que envolve riscos e precisa de gerenciamento cuidadoso e sistemático”.

A ideia de inovação é como uma criação ou renovação de algo já existente, observação e persistência, são características na busca de soluções, de práticas simples, para que os consumidores tenham um fácil entendimento sobre o produto ou serviços que lhes foram apresentados.

Em outras palavras, a substituição de formas antigas por formas novas de produção e consumo é o fator fundamental da competitividade. Nesse sentido, a inovação se identifica como um imperativo para as empresas sobreviverem e ganharem cada vez mais espaço nos mercados nacionais e internacionais (CRIBB, 2007).

A inovação é necessária, podendo gerar vantagens para a empresa, pensando em longo prazo os gestores podem inovar de várias formas, uma das ideias de inovação pode ser implantando algum projeto sustentável, visando novos clientes, novas parcerias.

“A inovação é a ferramenta-chave dos gestores, o meio pelo qual exploram a mudança como uma oportunidade para um negócio ou serviço diferente. É passível de ser apresentada como uma disciplina, de ser ensinada e aprendida, de ser praticada” (BESSANT e TIDD, 2009, p. 27).

Ressalta-se com isso que, no cenário atual, onde a competitividade é muito significativa, é imprescindível desenvolver novos produtos e serviços, realizando uma prestação de serviço ou entregando produtos de qualidade, minimizando o retrabalho, diminuindo os custos, sendo transparente em suas informações, mas também, se inovar em todos os segmentos, seja ele organizacional, operacional e administrativo.

Para isso, segundo Souza (2011), é necessário unir criatividade, método, inovação e ferramentas de qualidade para manter uma diferenciação no mercado. Tanto que, muitas empresas já passaram pela fase inicial de gestão das organizações, e agora, além dessa fase, a inovação e o elevado desempenho são motivação para toda a empresa oferecer garantia da qualidade em seus processos decisórios, como também em sua padronização, contribuindo para garantir diferenciais competitivos para a organização.

É valido ressaltar também, que, o significado para “inovação” não está associado apenas à criação de novos produtos ou processos sofisticados, mas pode vir de ideias simples e adotadas parcialmente, porém, todas elas voltadas para a própria sustentabilidade dos negócios.

Portanto, analisando o cenário atual das empresas, a sustentabilidade pode ser inserida no planejamento estratégico para tomadas de decisões visando um bom negócio para a empresa e para a própria sociedade, tendo em vista sua essencialidade para os próprios usuários, como também para aqueles que fazem parte dos negócios da empresa.

Sustentabilidade

Avaliando a partir desse aspecto, a contabilidade pode ser uma ferramenta fundamental para auxiliar os gestores na melhoria das tomadas de decisões em relação à sustentabilidade de seus negócios.

Este artigo tem como um dos objetivos, analisar o parâmetro da sustentabilidade nas empresas e descrever a dimensão da sustentabilidade, dividindo-a em aspectos ambientais, econômicos e sociais, onde, essa somatória pode ser o diferencial para a sobrevivência da empresa e de seus negócios.

São poucas as empresas que estão fazendo tudo o que podem na adoção de práticas sustentáveis, para muitas essas ações custam caro porque demandam investimentos e falta um gestor preparado para a temática. As empresas ao incorporar práticas sustentáveis adotam uma postura de respeito em seu entorno, reduzindo em muito seus insumos e custos agregados aos produtos e serviços.

De acordo com Bebbington (2001), a contabilidade como fonte de informação sobre a contribuição da empresa ao desenvolvimento sustentável pode coletar, analisar, mensurar e divulgar informações sobre a relação da empresa com o social, com o econômico e com o ecológico.

Tal fato, adquire relevância quando uma empresa consegue fornecer o seu produto ou serviço sem agredir o meio ambiente implantando formas sustentáveis e menos agressivas, visando o melhorar o relacionamento com seus fornecedores e clientes.

Desde a Revolução Industrial, as empresas passaram a exercer o papel central no quesito causa e efeito, seja para reduzir estes danos, como tornar seus produtos e serviços mais atrativos aos olhos de seus clientes.

Para tanto, foram realizados inúmeros encontros, conferências, tratados e acordos assinados pelos países do mundo, tendo como destaque a Conferência de Estocolmo 1972 na Suécia, e na década de 80 foi quando surgiu pela primeira vez o termo Desenvolvimento Sustentável.

Dentro desse contexto Barbieri (2011) enumera quatro motivos para que as empresas possam conquistar a sustentabilidade:

- Busca pelas inovações tecnológicas;
- Estarem envolvidas nas decisões políticas e regulamentares do governo;
- Como integradoras do meio social acumulando poder, recursos e conhecimento para influenciar nas questões ambientais, econômicas e sociais e por último;
- Podem se beneficiar com a criação de inovações satisfazendo as preferencias da sociedade em relação a produtos e serviços resolvendo problemas sociais e ambientais também.

Assim, através dos indicadores econômicos, financeiros e sociais, os mesmos, servem para reforçar e embasar a tomada de decisão, onde, a contabilidade busca garantir a continuidade e a sustentabilidade das atividades da empresa.

A contabilidade fornece uma gama de informações que podem ser usadas para verificar a evolução das empresas, tornando-se instrumento importante para a gestão.

Portanto, tendo como um outro objetivo padronizar os procedimentos e fazer com que eles atendam às necessidades de análise, como também, sejam de fácil visualização e entendimento, Gitman (2010, p. 48), determina que, através das informações geradas pela contabilidade, os gestores e administradores devem ser “a principal parte interessada nessas informações, ou seja, eles devem se preocupar em analisar e avaliar as demonstrações geradas pela contabilidade e utilizar esses dados como meios para tomar decisões”.

Portanto, os gestores ao receberem dos contadores essas fundamentais informações, não devem preocupar-se só com a situação financeira da empresa, mas também têm um interesse crítico no que as demais partes interessadas pensam a respeito da empresa e das estratégias de gestão utilizadas pelas mesmas.

Estratégias e Gestão de Negócios

A palavra estratégia vem de *strategos* (de *stratos,* “exercito”, e ago, “liderança” ou “comando”, tendo significado inicialmente “a arte do general”) e designava o comandante militar.

Segundo Lobato et al. (2009, p.63), a criação do modelo de negócios da organização está relacionada à definição da estratégica competitiva e da estrutura que gerará os benefícios aos clientes.

Umas das primeiras estratégias que todos os gestores utilizam são apresentar a missão e a visão da empresa.

Missão: É expressar qual a razão para a empresa existir, qual função ela irá desempenhar no mercado, declarar qual a diferenciar a organização das outras que estão no mesmo ramo de trabalho.

Para Ballestero Alvarez (2011, p. 1), a definição da missão da empresa “cabe à cúpula, constituir a razão de ser empresa; identificar a linha de atuação e da direção da empresa, cujos esclarecimentos devem ser simples, claro e direto”.

Visão: É a maneira de expressar como a empresa pretende estar no futuro e, qual as perspectivas de reconhecimento que ela espera ser reconhecida.

Para Ballestero Alvarez (2011, p. 2), a definição da empresa “constitui suas aspirações futuras, tanto que, bem articuladas, motiva as pessoas da organização”.

Essa definição envolve a escolha de uma meta onde todos querem chegar. Deve ser ousada, mas realista; ambiciosa, mas atingível.

Portanto, tanto a missão quanto a visão, devem ter linguagem clara e objetiva, acessível a todos os colaboradores, clientes e fornecedores.

Uma outra estratégia muito utilizada é a analise SWOT (*strenghts, weakness, opportunities and threats*) traduzida para o português como analise FOFA (força, oportunidade, fraqueza e ameaça).

Para Lobato (2009. p.104), a avaliação estratégica realizada a partir da matriz SWOT é uma das ferramentas mais utilizadas da gestão estratégica competitiva.

Segundo Ballestero Alvarez (2011, p. 18):

> Qualquer empresa, de qualquer segmento que pretenda desenvolver uma estratégia (seja ela qual for) em algum momento de seu estado, deve efetuar análise criteriosa e detalhada do ambiente externo que a rodeia e de seu ambiente interno. É isso que a análise SWOT propõe, servindo para sinalizar os pontos fortes e fracos da empresa.

A análise SWOT poderá ser realizada através de questionários, após a coleta dos dados e deverá ser feita a partir de uma avaliação com o resultado, de forma a saber o que a organização faz de pontos positivos e onde ela precisa melhorar.

É importante ter em mente que, avaliar com seus clientes também é fundamental para melhorar a qualidade de serviços e ao mesmo tempo, combater a ameaça que os concorrentes podem criar.

Os contadores são os fornecedores de informações e os gestores são os condutores operacionais das organizações, portanto, devem trabalhar juntos e serem pró ativos, criando metas estratégicas, monitorando o processo de negócio, aumentando assim a possibilidade de unir estratégia organizacional permitir a empresa se inovar, se sustentar e se tornar mais estratégica aos olhos de seus empreendedores e investidores, como também, de seus clientes, fornecedores e demais usuários do mercado.

Com isso, pode-se afirmar, que, o gestor que souber interpretar os dados contábeis terá uma importante ferramenta em suas mãos para decidir o futuro da empresa, podendo, em muitas das vezes, demonstrar a real saúde financeira da empresa, o ganho verdadeiro e principalmente o seu potencial de crescimento, utilizando-se para isso, dos indicadores econômicos, financeiros e sociais da organização estudada.

Indicadores Econômicos, Financeiros e Sociais

De acordo com Padoveze (2010, p. 206), “os indicadores econômicos, financeiros e sociais, objetivam detectar situações, verificar tendências e dar subsídios para que a gestão da organização enfatize os esforços corretivos nas direções necessárias”.

Tanto que, o modelo de gestão de negócios contempla todos os aspectos relacionados aos riscos e oportunidades, à tecnologia empregada, aos processos produtivos e de apoio, clientes, fornecedores, colaboradores, acionistas, qualidade, custo e a própria sociedade como um todo.

Tachizawa (2015, p. 220), afirma que:

> As empresas devem entender que existe um propósito comum entre o desenvolvimento econômico, financeiro e social, onde a preocupação social, não pode ser considerada como um custo adicional para a empresa e o consumidor, pois esse é um motivo em que muitos empresários resistem ao considerar as questões sociais.

Segundo Barbieri e Dias (2011), muitas vezes a adoção de práticas inaceitáveis adotadas por empresas que almejam benefícios a curto prazo, pensando que permanecerão impunes, se tornam inaceitáveis e impraticáveis em longo prazo.

Tanto que essas práticas, com o tempo podem comprometer a imagem de organização em relação a seus *stakeholders*, acarretando para os negócios um alto custo de reparação.

Portanto, a adoção de um sistema de gestão bem definido e alicerçados a

indicadores práticos e precisos, ligados à responsabilidade social, atuando com transparência, prestando contas regularmente e se comprometendo com a sustentabilidade, proporciona melhor qualidade de vida para a sociedade, como também, trazem uma melhor performance a organização.

Tipos de Indicadores

Diante desse novo cenário econômico, pode-se facilmente perceber, uma nova postura das empresas, tornando-se cada vez mais estratégica e competitiva, como meio de sobrevivência em um mercado instável, onde a preocupação com a venda não é o suficiente, pois é preciso oferecer também, um valor a seu produto e a sua empresa.

Para isso, muitas empresas se utilizam da contabilidade como uma ferramenta de controladoria eficaz, capaz de gerenciar cada recurso investido, trabalhando com redução de custos, planejamento administrativo, econômico e tributário, revisão de controle e da estrutura de produção e patrimonial, enfim é preciso gerenciar cada variável que interfere direta e indiretamente nas atividades da empresa.

Assim, com um ambiente economicamente instável, onde se percebe nitidamente a tecnologia modificando a forma de empreender, o profissional se depara com uma das ferramentas mais importantes no processo de gerenciamento econômico-financeiro, e um instrumento de grande poder decisório, que são as análises das demonstrações contábeis, ou mais conhecidas como análises contábeis, econômicas e financeiras.

Esta análise, incide sobre os dados e valores disponíveis nos relatórios contábeis, emitidos temporariamente. Tanto que, as demonstrações contábeis e financeiras, representam os principais relatórios utilizados para a análise que são: o balanço patrimonial e a demonstração do resultado do exercício ou DRE, cujo objetivo é extrair informações dessas demonstrações para auxiliar os gestores ou investidores, na tomada de decisões.

Esse processo de acordo com Barbieri e Dias (2011), é obter informações sobre as demonstrações contábeis, tendo como objetivo avaliar a situação da empresa em todos os seus aspectos econômicos e financeiros.

Assim, através deles, pode-se analisar todas as decisões que os administradores tomaram, avaliando e detectando os pontos fortes e fracos do processo operacional da mesma, tendo com isso, a possibilidade de propor várias alternativas que possam em um futuro próximo, contribuir para com os gestores em seus planejamentos e metas, fornecendo subsídios para as tomadas de decisão quanto ao planejamento financeiro e a controladoria.

De acordo com Gitman e Hoji (2010), as empresas utilizam-se para avaliar o desempenho de seus negócios, dos seguintes indicadores:

3.8. Índices de Liquidez

Esses índices evidenciam a situação financeira da empresa, ou seja, a capacidade da empresa pagar suas dívidas.

Liquidez Corrente (LC) – Indica quanto a empresa possui em dinheiro e bens disponíveis, para pagar suas dívidas no curto prazo (próximo exercício). Basicamente, a interpretação desse índice é “quanto maior, melhor”. Porém, se analisarmos esse índice isoladamente, não poderemos afirmar se a liquidez corrente é boa ou ruim, já que tudo depende dos processos da empresa e do tipo de atividade exercida por ela.

LC = AC / PC

LC = Liquidez corrente

AC = Ativo Circulante

PC = Passivo Circulante

Liquidez Seca (LS) – Indica quanto a empresa consegue pagar das suas dívidas desconsiderando os seus estoques que podem ser obsoletos, não condizentes com a realidade dos saldos apresentados no balanço. Nesse caso, retira-se do ativo circulante a conta estoque. A interpretação do índice de liquidez seca é, “quanto maior, melhor”.

LS = (AC - Est) / PC

LS = Liquidez Seca

AC = Ativo Circulante

Est = Estoques

PC = Passivo Circulante

Liquidez Imediata (LI) – Este índice indica, em determinado momento, a capacidade de pagamento das dívidas da empresa de forma imediata. Quanto a empresa consegue pagar das suas dívidas, com o que possui em disponibilidades (caixa, banco e aplicações financeiras de liquidez imediata).

LI = Disponibilidades / PC

LI = Liquidez Imediata

PC = Passivo Circulante

Liquidez Geral (LG) – Indica quanto a empresa possui em dinheiro, bens e direitos realizáveis a curto e longo prazos, para pagar todas as suas dívidas (passivo exigível), caso a empresa fosse parar suas atividades naquele momento. A interpretação desse índice é no sentido de “quanto maior, melhor”, mantidos constantes os demais fatores.

LG= (AC + ANC) / (PC + PNC)

LG = Liquidez Geral

AC = Ativo Circulante

ANC = Ativo Não Circulante

PC = Passivo Circulante

PNC = Passivo Não Circulante

3.9. Índices de Endividamento

Esses índices apresentam as fontes de capitação de fundos, revela o grau de endividamento da empresa, e procura retratar a posição do capital próprio, o PL. O endividamento está relacionado as decisões estratégicas da empresa, envolvido nas decisões financeiras de investimentos, financiamento e distribuição de dividendos.

Participação de Capitais de Terceiros (PCT) - Este índice indica o percentual de capital de terceiros em relação ao patrimônio líquido, retratando a dependência da empresa em relação aos recursos externos. A interpretação isolada desse índice, cujo objetivo é avaliar o risco da empresa, é no sentido de que “quanto maior, pior”. Entretanto, para a empresa, pode ocorrer que o endividamento lhe permita meios de alcançar a competitividade no setor em que atua, obtendo melhores ganhos.

PCT= PL / (PC + PNC)

PCT = Participação de Capitais de Terceiros

PC = Passivo Circulante

PNC = Passivo Não Circulante

PL = Patrimônio Líquido

Composição do Endividamento (CE) –a CE Indica quanto da dívida total da empresa

deverá ser pago a Curto Prazo, isto é, as Obrigações a Curto Prazo comparadas com as obrigações totais. Podemos interpretar isoladamente esse índice como “quanto maior, pior”. Ou seja, se a dívida é muito elevada, e se está concentrada no curto prazo, a situação é extrema, pois percebemos uma pressão pela liquidação dos débitos.

CE= PC / (PC + PNC)

CE = Composição do Endividamento

PC = Passivo Circulante

PNC = Passivo Não Circulante

Imobilização do Patrimônio Líquido (IPL) – Esse índice indica quanto do Patrimônio Líquido da empresa está aplicado no Ativo Permanente, ou seja, o quanto do Ativo Permanente da empresa é financiado pelo seu Patrimônio Líquido, evidenciando, dessa forma, a maior ou menor dependência de recursos de terceiros para manutenção dos negócios.

IPL = AP / PL

AP = Ativo Permanente

PL = Patrimônio Líquido

3.10. Índices de Rentabilidade

O lucro é o objetivo principal do empresário e uma maneira de avaliar um empreendimento. A avaliação do retorno financeiro da empresa objetiva evidenciar a rentabilidade sobre o capital investido e verificar se a empresa está obtendo sucesso econômico.

Retorno sobre Investimento (ROI) – Do inglês *Return on investment*, também conhecido como taxa de retorno, indica o lucro que a empresa propicia em relação aos investimentos. Ou seja, é a relação entre a quantidade de dinheiro investido em uma empresa e a quantidade de dinheiro ganho. O ROI determina o retorno lucrativo (ou não) que uma determinada empresa pode gerar. ROI= LL / (AC + ANC)

ROI = Retorno sobre Investimento

LL = Lucro líquido

AC = Ativo Circulante

ANC = Ativo Não Circulante

Retorno sobre o Patrimônio (ROE) – Do inglês *Return On Equity,* o ROE é um índice que mede quanto de lucro uma empresa gera em relação aos investimentos dos acionistas ou proprietários da empresa. O ROE mede a capacidade de rentabilidade de uma empresa. O lucro é o objetivo do investidor pelo risco do negócio. Assim, quanto maior o retorno, melhor.

ROE = LL / PL

ROE = Retorno sobre o Patrimônio Líquido

LL = Lucro líquido

PL = Patrimônio Líquido

A partir desses índices, pode-se perceber a importância de se conhecer os principais indicadores financeiros para a análise, antes de qualquer planejamento, investimento e tomada de decisões dentro de uma organização.

Porém, ao se analisar os índices isoladamente, os mesmos podem causar problemas e se tornarem equivocados quanto a sua interpretação, desta forma, se torna necessário, conhecer profundamente todas as atividades da empresa e quais foram os motivos que levaram aos saldos apresentados nos relatórios contábeis se tornarem diferentes do proposto.

Sendo assim, é importante buscar no conteúdo a respeito do tema proposto, apresentar os indicadores financeiros e contábeis mais relevantes, sendo necessário dizer que existem vários outros indicadores e formulas, além do que, é necessário fazer um estudo aprofundado em cada segmento dos indicadores, e conhecer o que causa as suas variações

Índice de Capital Próprio sobre Capital de Terceiros

Outra análise interessante é quando comparamos o Capital de Terceiros com o Capital Próprio.

Esta relação é medida quando somamos o Passivo Circulante e o Passivo Não Circulante e dividimos este valor pelo Patrimônio Líquido.

Este índice mostra quanto à empresa possui de capital próprio como garantia para cobrir o capital de terceiros. Utilizamos para obtermos este cálculo a seguinte fórmula:

GCPCT = PC + PNC / PL

Onde:

GCPCT: Relação Capital Terceiros e Capital Próprio

PC: Passivo Circulante

PNC: Passivo Não Circulante

PL: Patrimônio Líquido

Índice de Participação das Dívidas de Curto Prazo sobre o Endividamento Total

Indica, quanto da dívida total da empresa deverá ser paga no curto prazo, comparada com as obrigações totais.

Índice que indica, quanto do endividamento total vence em curto prazo. É calculado através da seguinte fórmula:

PDC/PET = PC

PC + PNC Onde:

PDC/PET: Índice de Participação das dívidas de Curto Prazo Sobre o Endividamento Total

PC: Passivo Circulante

PNC: Passivo Não Circulante

Índice de Margem de Lucro sobre as Vendas

Este indicador analisa, a relação do Lucro Líquido com a Receita Operacional Líquida. As empresas dão muita atenção às suas Margens de Lucro onde a maioria delas utiliza estes dados nos projetos orçamentários dos períodos seguintes. Obtemos este resultado através do seguinte cálculo: ML = LL ROL

ML: Índice de Margem de Lucro

LL: Lucro Líquido

ROL: Receita Operacional Líquida

Índice de Rentabilidade do Ativo

Indica, a lucratividade que a empresa propicia em relação aos investimentos totais. É uma medida de potencial de geração de lucro da empresa.

Este conceito é muito utilizado na área de finanças onde o lucro é caracterizado como uma espécie de prêmio pelo risco do investimento na empresa. A rentabilidade do ativo é realizada quando se deseja ter uma ideia da lucratividade.

Este indicador mede quanto a empresa obtém de lucro para cada R$ 100,00 de investimento médio, por isso, é visto como uma medida de potencial de geração de lucro da parte da empresa, este quociente representa a capacidade da empresa em gerar lucro líquido e assim poder capitalizar-se. Podemos obter este resultado através do seguinte cálculo, onde:

RA: Retorno Sobre o Ativo

LL: Lucro Líquido

AT: Ativo Total RA = LL x100 AT

As Demonstrações Contábeis, Econômicas e Financeiras, tentam evidenciar determinado aspecto da situação econômica ou financeira de uma empresa. Os Indicadores Financeiros são ferramentas de comparação das relações entre as diferentes informações financeiras.

É uma das formas mais importantes de análise das empresas pelos tomadores de decisões. Aos usuários externos das informações econômico-financeiras da empresa, estas técnicas de análise através dos indicadores são de grande utilidade para que possam conhecer a situação e a evolução previsível da empresa.

Para os usuários internos, os dirigentes podem usar as informações para a tomada de decisões, buscando eliminar os pontos fracos e aproveitar os pontos fortes, para que os objetivos da empresa sejam alcançados. A análise através dos indicadores é uma parte da análise global que se pode fazer acerca de uma empresa, onde a contabilidade passa a ser utilizada como ferramenta decisória nos processos de empreendedorismo, inovação, sustentabilidade e na gestão de negócios, conforme pesquisa a seguir.

DESENVOLVIMENTO DA PESQUISA

Segundo Gil (2008, p. 17), o desenvolvimento de uma pesquisa é definido como o “procedimento racional e sistemático que tem como objetivo proporcionar respostas aos problemas que são propostos”.

Sendo assim, a pesquisa desenvolve-se por um processo constituído de várias fases, desde a formulação do problema até a apresentação e discussão dos resultados, cuja trilha se inicia pela amostra utilizada.

Amostra

Segundo Pires (2008), pode-se estabelecer duas formas para a definição de amostra:

> (1) como resultado de um procedimento visando analisar o todo através da retirada de uma parte, e (2) no sentido amplo, como a constituição do *corpus* empírico de uma pesquisa, pois, independentemente da forma escolhida pelo pesquisador, esse processo tem caráter flexível e permite a redefinição da amostra no decorrer da pesquisa.

Como afirma Pires (2008), o planejamento de construção do objeto como um todo é mais importante que a definição do processo de amostragem.

Adorno (2008, p. 184-185) afirma também que:

> Antes de levar em frente qualquer investigação científica, certamente é necessário que se reflita exatamente como ela deve ser conduzida para ter sentido; que haja uma posição crítica em relação aos próprios procedimentos; que estes sejam adequadamente pensados; e que não se pesquise e não se reflita intempestivamente sem objetivo.

Portanto, esta pesquisa foi formulada e desenvolvida a partir da visão do pesquisador em relação a importância da contabilidade como ferramenta decisória nos processos de empreendedorismo, inovação, sustentabilidade e na gestão de negócios, tendo em vista a relevância do assunto para os empreendedores, como base e fundamentação para analisar as ferramentas próprias da contabilidade gerencial, procurando avaliar as estratégias utilizadas pelas empresas na procura de inovação e maneiras de sustentabilidade, tornando-as mais competitivas em relação a concorrência.

Para isso, utilizou-se de um questionário (anexo) fechado, trabalhado pelo método de pesquisa de campo, sendo entrevistados diversos profissionais do ramo de contabilidade e de administração, gestores e profissionais ligados a área, de forma que se possa demonstrar como a mesma é vista por todos, principalmente por aqueles que desejam trabalhar na área.

Os dados coletados foram confidencializados e os nomes dos participantes não foram utilizados para a confecção dos resultados, como também para divulgação, pois, serão de exclusividade da autora que realizou a pesquisa.

Questionário da pesquisa

Favor marcar com um X somente em uma única resposta que melhor se apresente para você.

Sexo:

☐ Masculino ☐ Feminino

Faixa de idade:

☐ Até 25 anos ☐ De 25 a 35 anos ☐ De 35 a 45 anos

☐ De 45 a 60 anos ☐ Acima de 60 anos

Último curso que você concluiu:

☐ Doutorado ☐ Mestrado ☐ Bacharel

☐ Administração ☐ Contábeis ☐ Outro

Você se considera uma pessoa empreendedora?

☐ Sim ☐ Não

Você se considera uma pessoa inovadora?

☐ Sim ☐ Não

Quanto tempo você tem de trabalho na empresa:

☐ 1 ano ou menos ☐ de 1 a 3 anos ☐ de 3 a 5 anos

☐ de 5 a 10 anos ☐ de 10 anos

O conteúdo de sustentabilidade é incluído nas políticas corporativas da empresa?

☐ Sim ☐ Não

Seu trabalho, é considerado útil para a empresa?

☐ Sim ☐ Não

A gestão usa suas informações para as tomadas de decisão?

☐ Sim ☐ Não

Você considera seu trabalho estratégico para o planejamento da empresa?

☐ Sim ☐ Não

A contabilidade praticada pode ser considerada como uma ferramenta decisória nos processos de empreendedorismo, inovação, sustentabilidade e na gestão de negócios?

☐ Sim ☐ Não

RESULTADOS

Segundo Mattar (1996), o resultado de uma pesquisa, consiste em analisar se todas as questões foram respondidas, se as respostas abertas estão escritas legivelmente, se o texto é compreensível, se o respondente seguiu corretamente as instruções de preenchimento, e se existe coerência nas respostas.

É importante ressaltar que para este trabalho foi realizada uma tabulação eletrônica, onde para cada questão respondida utilizou-se do Excel, existido uma coluna, para cada opção de respostas das questões fechadas.

Os dados foram coletados através de uma pesquisa de campo, utilizando-se de um questionário disponibilizado para profissionais da área, onde após as respostas, as informações foram digitadas nas planilhas, de forma a formular as possíveis considerações, procurando através das respostas obtidas, responder a questão quanto ao estudo do tema a respeito da importância do uso da contabilidade como

ferramenta decisória nos processos de empreendedorismo, inovação, sustentabilidade e na gestão de negócios.

No total foram entregues 300 questionários a profissionais da área contábil e de administração, sendo que 245 (82%) responderam e 55 (18%) não responderam.

Após a devolutiva, iniciou-se a tabulação dos dados utilizando-se para isso do Excel, sendo que o mesmo se tornou essencial para obtenção dos resultados demonstrados no quadro a seguir.

Quadro 1. Dados Explicativos sobre a Pesquisa Realizada

QUESTAO						
1) Sexo:	Masculino	Feminino				
	110	135				
2) Faixa de idade	Até 25 anos	De 25 a 35 anos	De 35 a 45 anos	De 45 a 60 anos	Acima de 60 anos	
	100	80	45	20		
3) Último curso que você concluiu	Doutorado	Mestrado	Bacharel	Administração	Contábeis	Outros
				100	100	45
4) Você se considera uma pessoa empreendedora	SIM	NÃO				
	128	117				
5) Você se considera uma pessoa Inovadora	SIM	NÃO				
	100	145				
6) Quanto tempo você tem de trabalho na empresa	1 ano ou menos	de 1 a 3 anos	de 3 a 5 anos	de 5 a 10 anos	de 10 anos	
		80	110	50	5	
7) O conteúdo de sustentabilidade é incluído nas políticas corporativas da empresa	SIM	NÃO				
	90	155				
8) Seu trabalho, é considerado útil para a empresa	SIM	NÃO				
	235					
9) A gestão usa suas informações para as tomadas de decisão	SIM	NÃO				
	115	130				
10) Você considera seu trabalho estratégico para o planejamento da empresa?	SIM	NÃO				
	145	100				
11) A contabilidade praticada pode ser considerada como uma ferramenta decisória nos processos de empreendedorismo, inovação, sustentabilidade e na gestão de negócios?	SIM	NÃO				
	120	125				

Fonte: próprio autor (2018).

A seguir as respostas obtidas em ordem numérica:

Das 245 pessoas que responderam 110 (45%) do sexo masculino e 135 (55%) do sexo feminino;

Em relação à faixa etária 100 pessoas até 25 anos de idade (41%); 80 pessoas de 25 a 35 anos (33%); 45 pessoas de 35 a 45 anos (18%) e 20 pessoas de 45 a 60 anos (8%);

Em relação ao último curso que concluiu 100 pessoas em Administração (41%), 100 pessoas em Contábeis (41%) e 45 (18%) em outras.

128 (52%) pessoas responderam que se consideram empreendedoras e 117 (48%) não se consideram;

100 (41%) pessoas responderam que se consideram inovadoras e 145 (59%) não se consideram;

Em relação ao tempo de trabalho na empresa 80 (33%) pessoas têm de 1 a 3 anos; 110 pessoas (45%) de 3 a 5 anos; 50 (20%) pessoas de 5 a 10 anos e 5 (2%) pessoas tem mais de 10 anos;

Quanto ao conteúdo de sustentabilidade ser incluído nas políticas corporativas da empresa 90 (37%) pessoas responderam que sim e 155 (63%) responderam que não;

Para a questão a respeito do trabalho feito pelo entrevistado na empresa em que atua se o mesmo é útil ou não, todos, sem exceção responderam que sim (245).

Quanto a questão voltada para a gestão e se a mesma utiliza as informações contábeis para as tomadas de decisão, 115 (47%) pessoas responderam que sim e 130 (53%) responderam que não;

Em relação a pergunta a respeito do entrevistado considerar seu trabalho estratégico para o planejamento da empresa, 145 (59%) pessoas responderam que sim e 100 (41%) pessoas responderam que não;

Finalmente, a respeito da contabilidade praticada pelas empresas em que os entrevistados trabalham poder ser considerada como uma ferramenta decisória nos processos de empreendedorismo, inovação, sustentabilidade e na gestão de negócios 120 (49%) pessoas responderam que sim e 125 (51%) responderam que não.

A contabilidade e a gestão sempre estiveram interligadas, sendo o contador o elo para descrever as evoluções econômicas e financeiras das organizações, sendo muito importante que a contabilidade seja utilizada como ferramenta decisória nos processos de empreendedorismo, inovação, sustentabilidade e na gestão de negócios, porém, de acordo com os resultados obtidos, muitos gestores e ou empresas, não veem dessa forma sua relevância.

Isso ficou evidenciado nas respostas das questões sete, quanto ao conteúdo de sustentabilidade e inovação ser incluído nas políticas corporativas da empresa, onde apenas 37% das pessoas responderam que sim, enquanto que 63% responderam que não, demonstrando que muitas empresas ainda não veem como fator estratégico procurar melhorar tais questões não só em relação a sua administração como também, de seus processos organizacionais e operacionais.

Em contraposição, quando se questionou a respeito do trabalho feito pelo entrevistado na empresa em que atua se o mesmo é útil ou não, todos responderam que sim, demonstrando a importância de seu trabalho junto a gestão, porém, se a mesma utiliza as informações contábeis para as tomadas de decisão, a resposta ficou bem dividida, 47% responderam que sim e 53% responderam que não, dando

a entender que mesmo sendo uteis, as empresas ficam divididas em utilizar ou não as informações contábeis.

Percebe assim que, por parte do entrevistado, o mesmo considera seu trabalho fundamental, como se pode comprovar a partir da pergunta a respeito do entrevistado considerar seu trabalho estratégico para o planejamento da empresa, onde 59% pessoas responderam que sim e 41% responderam que não, mesmo assim, ficou claro que a contabilidade praticada pelas empresas em que os entrevistados trabalham poder ser considerada como uma ferramenta decisória nos processos de empreendedorismo, inovação, sustentabilidade e na gestão de negócios, o resultado se inverteu, 49% pessoas responderam que sim e 51% responderam que não.

Percebe-se assim que, mesmo que as técnicas contábeis sejam fundamentais para a gestão, nem sempre são plenamente utilizadas, mesmo assim, percebeu-se pelas respostas que elas conseguem colocar suas informações aos gestores e auxiliar no processo de tomada de decisão, sendo possível que as empresas que se utilizam de tais procedimentos, conseguem prever problemas, fazendo com que os administradores ao terem tais informações, tomem medidas preventivas, antecipando soluções para a melhoria de seus negócios.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa expôs a importância da contabilidade utilizada como ferramenta decisória nos processos de empreendedorismo, inovação, sustentabilidade e na gestão dos negócios, cujo apoio aos empresários se faz necessária principalmente em um mercado altamente competitivo, tornando-se um instrumento imprescindível para administrá-la de maneira eficiente e eficaz.

Com relação ao objetivo geral que era mostrar a importância da contabilidade na tomada de decisão do empreendedor, procurando contribuir com suas informações, as tomadas de decisão dos gestores, se faz necessário que o empresário tenha conhecimento da importância da realização de uma contabilidade completa e eficiente que reflita a realidade da empresa, possibilitando assim elaborar demonstrações contábeis, promover a contabilidade como meio de controle gerencial e organizacional, cujas informações sirvam de base para gerar conteúdos úteis para melhorar a gestão dos negócios, inovar e se sustentar neste mercado cada vez mais competitivo, analisando o mercado e sua concorrência.

Para isso, os gestores devem encontrar maneiras sustentáveis para demonstrar sua preocupação com seus concorrentes, criando uma performance cada vez melhor para sua empresa, como também, oferecendo a todos usuários uma transparência, precisão e comprometimento em relação aos dados publicados.

Já no que diz respeito aos objetivos específicos que eram demonstrar a importância

da contabilidade como ferramenta decisória; evidenciar o perfil do empreendedor; destacar os benefícios de ideias inovadoras e sustentáveis; mostrar como a inovação e a sustentabilidade são relevantes na gestão do empreendedor e finalmente demonstrar as estratégias a serem utilizadas como meio de oferecer subsídios para uma boa gestão dos negócios das organizações estudadas e analisadas, a pesquisa apontou que a contabilidade destaca-se como uma ferramenta fundamental, pois como visto no decorrer desta pesquisa, fornece subsídios de grande valia para a administração da empresa, fazendo com que o gestor consiga analisar, mensurar e interpretar as informações para melhor tomada de decisão.

A pesquisa demonstrou também que a grande maioria das empresas e seus gestores, apontaram como sendo falhas gerenciais o não conhecimento amplo das ferramentas contábeis como subsídios para a gestão, visando utilizadas de forma eficiente e eficaz para as tomadas de decisão.

Propõe-se então, novas pesquisas a respeito, pois, como autora, não pretendi em momento algum esgotar aqui o assunto tratado, ficando em aberto a possibilidade de novos estudos a respeito da contabilidade ser utilizada como ferramenta decisória nos processos de empreendedorismo, inovação, sustentabilidade e na gestão de negócios.

Enfim, com a utilização da contabilidade, o gestor terá um controle eficaz sobre a empresa como um todo. Desta forma, com a presente pesquisa pode-se concluir que a contabilidade é de grande importância para as empresas, pois com a implementação desta a empresa possuirá mais recursos de gestão para continuarem no mercado, sendo assim não interrompendo tão prematuramente sua continuidade.

Assim sendo, com a implementação da contabilidade na empresa, os gestores terão que estar aptos a utilizá-la. Com tal requisito, acredita-se que a contabilidade fará com que as empresas no Brasil tenham mais oportunidade de se manterem no mercado, se inovarem e se tornarem sustentáveis aos olhos de seus usuários, como também, se tornando mais competitivas.

Referências Bibliográficas

ADORNO, T.W. Introdução à sociologia. São Paulo: Editora UNESP, 2008.

ARAÚJO, Luiz César G. de. Organização, sistemas e métodos e as tecnologias de gestão organizacional. 4ª. ed. 4ª. reimpressão. São Paulo, editora Atlas, 2010.

BALLESTERO ALVAREZ, Maria Esmeralda. Estratégia: da visão à ação - São Paulo: editora Atlas, 2011.

BARBIERI, J. C. Gestão ambiental empresarial. 3ª. ed. São Paulo: editora Saraiva, 2011.

BEBBINGTON, Jan; GREY, Rob. Contas de desenvolvimento sustentável: a construção de significado dentro dos relatórios ambientais. Aberdeen Papers em Acte, Finanças e Trabalho de Trabalho No. 00-18. Reino Unido, 2001.

BESSANT, John; TIDD, Joe. Inovação e empreendedorismo. São Paulo; editora Bookman, 2009.

CERVO, A. L. BERVIAN, P. A. Metodologia científica. 5ª. ed. São Paulo: editora Prentice Hall, 2002.

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

CHIAVENATO, Idalberto. Empreendedorismo: dando asas ao espírito empreendedor. 1ª. ed. São Paulo: editora Saraiva, 2005.

CRIBB, André Yves. Artigo Mudança cultural coletiva: o pré-requisito da inovação no Brasil. Publicação Jornal da Ciência em 27/11/2007.

DIAS, Reinaldo. Gestão ambiental: Responsabilidade Social e Sustentabilidade. 2ª. ed. São Paulo: editora Atlas, 2011. 232 p.

DOLABELA, F. A corda e o sonho de um empreendedor. Revista HSM Management, 80, pp. 25, 128-132. São Paulo, 2010.

DOLABELA, Fernando e FILION, Louis Jacques. Boa Ideia! E agora? Plano de Negócio o Caminho Seguro Para Criar e Gerenciar Sua Empresa. 1ª. ed. São Paulo, editora Cultura Editores Associados, 2000.

FIGUEIREDO, Sandra, CAGGIANO, Paulo Cesar. Controladoria: teoria e prática. 4ª. ed. São Paulo, editora Atlas, 2008.

GIL, Antônio Carlos. Como elaborar projetos de pesquisa. 4ª. ed. São Paulo: editora Atlas, 2008.

GITMAN, Lawrence J. Princípios de Administração Financeira. 12ª. ed. São Paulo: editora Pearson, 2010.

HASSIMOTO, M. Espírito empreendedor nas organizações: aumentando a competitividade através do intra empreendedorismo. São Paulo, editora Saraiva. 2006.

HELDER, R. R. Como fazer análise documental. Porto, Tese de Doutorado da Universidade de Algarve, Portugal, 2006.

HISRICH, R. D.; PETERS, M. P. Empreendedorismo. 5ª. ed. Porto Alegre: editora Bookman, 2004.

HOJI, M. Administração financeira e orçamentária: matemática financeira aplicada, estratégias financeiras, orçamento empresarial. 8ª. ed. São Paulo: editora Atlas, 2010.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. Contabilidade Gerencial. 6ª. ed. reimpressão. São Paulo: editora Atlas, 2009.

LOBATO, David MENEZES, FILHO, Jamil, Moysés, TORRES, Maria, Cândida Sotelino, RODRIGUES, Murilo Ramos Alambert. Estratégia de empresas. 9ª. ed. Rio de Janeiro; editora FGV, 2009.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. Fundamentos de metodologia científica. 7ª. ed. São Paulo: editora Atlas, 2010.

MATTAR, F. N. Pesquisa de marketing: edição compacta. São Paulo: Atlas, 1996.

OLIVEIRA, M. M. Como fazer pesquisa qualitativa. Petrópolis, editora Vozes, 2007,

PADOVEZE, Clóvis Luiz. Contabilidade gerencial. 7ª. ed. São Paulo: editora Atlas, 2010.

PARISI, C. M. E (org.). Contabilidade gerencial. São Paulo, editora Atlas, 2011.

PIRES, A.P. Amostragem e pesquisa qualitativa: ensaio teórico e metodológico. In: POUPART, Jean; et al. A pesquisa qualitativa enfoques epistemológicos e metodológicos. São Paulo, editora Vozes, 2008.

PROVANOV, Cleber Cristiano; DE FREITAS, Ernani César. Metodologia do Trabalho Científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico. 2ª. ed. Novo Hamburgo: editora FEEVALE, 2013.

SEVERINO, Antônio Joaquim. Metodologia do trabalho científico. 23ª. ed. revisada e atualizada. São Paulo: editora Cortez, 2007.

SOUZA, G. L. Gestão da difusão de inovações no mercado em micro e pequenas empresas brasileiras: estudo de uma vencedora do prêmio Finep de inovação. 144 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Núcleo de Pós-graduação em Administração da Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2011.

TACHIZAWA, Takeshy. Gestão ambiental e Responsabilidade Social Corporativa: Estratégias de Negócios Focadas na Realidade Brasileira. 8ª. ed. São Paulo: editora Atlas, 2015. 472 p.

ZARPELLON, S. C. O empreendedorismo e a teoria econômica institucional. Revista Ibero-americana de Ciências Empresariais e Economia, 1(1), pp. 47-55, São Paulo, 2010.

6 A CONTROLADORIA CONTÁBIL UTILIZADA NO SISTEMA DE CUSTEIO DAS ORGANIZAÇÕES COMO FATOR ESTRATÉGICO E DE COMPETITIVIDADE

THE ACCOUNTING CONTROLLER USED IN THE ORGANIZATION COSTS SYSTEM AS A STRATEGIC FACTOR AND COMPETITIVENESS

Orientador: Professor MS José Roberto Gamba[9]

Autores: OLIVEIRA, Juliana Ayres[10]

RESUMO

A controladoria como ferramenta da gestão, tem como finalidade, auxiliar e detalhar os processos e controles existentes, colocar em prática as normas estabelecidas pelo código de ética contábil e as previstas por lei dentro do código civil, fiscal, tributário, trabalhista e societário, envolvendo todas as áreas e funções ligadas a organização, contribuindo intrinsicamente com a gestão na melhoria dos processos e, em particular, no sistema de custeio. Para tanto, utiliza-se da legislação vigente e das normas especificas à sua atribuição como forma de atingir os objetivos propostos no processo decisório e nas tomadas de decisão. Assim para desenvolver esses processos, melhorando o controle sobre os sistemas de custos em particular, os gestores contam com uma ferramenta eficaz na elaboração e controle de planejamento, que é a contabilidade gerencial, cuja função é, demonstrar todas as obrigações legais existentes, procedimentos utilizados, controles e planos de ação, mensurando os dados informados e a real situação econômica e financeira da organização, considerando para isso, que a competitividade do mercado, trouxe para as organizações, novas estratégias para a área contábil, contribuindo intrinsicamente para seu desenvolvimento, transparência, performance e comprometimento. Sendo assim, esse trabalho, se tornou fundamental para os debates acadêmicos a respeito das estratégias usadas pela controladoria nos processos de gestão e nas tomadas de decisão, cuja relevância do tema sobre os sistemas de custeio e sua competitividade para o mercado se torna um assunto atual e fundamental para as organizações que querem se sustentar no mercado, inovar seus procedimentos e competir com as mesmas armas que as demais empresas do setor. Portanto, o objetivo desse artigo é pesquisar, a controladoria contábil nas

[9]jose.roberto335@gmail.com
[10]julianaayres@hotmail.com

empresas, como também o sistema de custeio utilizado como fator estratégico e de competitividade para as mesmas, procurando demonstrar sua relevância e capacidade de transformar uma gestão de custos mais eficiente e eficaz, corroborando com esse conhecimento, a maneira de utilizar todas as ferramentas contábeis e de controladoria, como instrumentos de competitividade para essas organizações, resultando assim concomitantemente, com um elevado resultado operacional, devido à possibilidade da redução de custos, e com o aumento de sua taxa de sobrevivência dentro de seu setor de atuação, como também, da própria economia.

Palavras-chave: Controladoria. Contabilidade Gerencial. Ferramentas de Gestão. Estratégias. Competitividade e Sistemas de Custeio.

ABSTRACT

Controlling as a management tool, its purpose is to assist and detail existing processes and controls, to put into practice the norms established by the accounting code of ethics and those established by law within the civil, tax, tax, labor and corporate code, involving all areas and functions related to the organization, contributing intrinsically with the management in the improvement of processes and, in particular, in the costing system. In order to do so, it uses existing legislation and the specific rules for its attribution as a way to achieve the proposed objectives in the decision-making process and decision-making. Thus, in order to develop these processes, improving control over cost systems in particular, managers have an effective tool in the design and control of planning, which is managerial accounting, whose function is to demonstrate all existing legal obligations, procedures used , controls and action plans, measuring the data informed and the real economic and financial situation of the organization, considering for this, that the competitiveness of the market, brought to the organizations, new strategies for the accounting area, contributing intrinsically to its development, transparency , performance and commitment. Thus, this work has become fundamental to the academic debates about the strategies used by controllership in management processes and decision making, whose relevance of the theme on costing systems and their competitiveness to the market becomes a current issue and fundamental for organizations that want to support themselves in the market, to innovate their procedures and to compete with the same arms that the other companies of the sector. Therefore, the objective of this article is to research, accounting control in companies, as well as the costing system used as a strategic factor and competitiveness for them, seeking to demonstrate their relevance and capacity to transform cost management more efficient and effective, corroborating with this knowledge, how to use all the

accounting and control tools as instruments of competitiveness for these organizations, thus resulting in a high operating result due to the possibility of reducing costs and increasing their survival within its sector of activity, as well as of the economy itself.

Keywords: Controllership. Management accounting. Management tools. Strategies. Competitiveness and Costing Systems.

INTRODUÇÃO

O assunto sobre controladoria, representa um dos temas mais atuais a respeito das funções, setores de atuação e ramos de trabalho da contabilidade e do próprio contador, abordados em vários trabalhos científicos, como também, pela própria sociedade empresarial, tornando-se um assunto interessante e relevante para conhecimento e utilização por parte dos gestores das organizações, pois envolve, não só a área contábil, mas também, a administrativa, operacional, custeio, produção, financeira e organizacional.

A controladoria ao longo do tempo, tornou-se uma ferramenta essencial para melhorar o desempenho organizacional, como também, sua atuação junto a gestão, passou a ser estratégica, pois, determina um crescimento no desempenho de todas as atividades sejam elas administrativas e operacionais, criando ferramentas de controle a partir dos dados e resultados oferecidos pela própria contabilidade, cuja fonte de informação se tornou relevante para os processos decisórios, como também, base fundamental para que uma organização alcance seu sucesso, obtenha resultados satisfatórios, tornando-se mais atrativa e competitiva em relação a seus concorrentes.

Para que esses resultados sejam concretizados, todas as etapas do planejamento da controladoria, devem estar interligadas com os dirigentes e gestores, comprometidos no andamento das tarefas executadas por seus subordinados e colaboradores, desde a organização empresarial, seus planos de ação, suas estratégias, execução dos produtos e serviços que serão oferecidos ao mercado, como também, na forma de controle sobre os mesmos e, consequentemente, poder atender as necessidades de seus usuários, sejam eles, os empresários, sócios, acionistas e investidores, de forma ágil, prática, precisa, transparente e creditícia, inferindo informações adequadas e confiáveis, para que os mesmos, através delas, possam visualizar a verdadeira situação em que se encontra seus investimentos, bem como, poder fazer novos aportes de capital ao seus negócios.

Essa tendência, infere aos gestores empresariais, a procura constante de poder

ampliar a visão de seus negócios, obtendo um entendimento que satisfaça seu gerenciamento, como também, conhecimento a respeito do complexo mundo empresarial em que estão ligados.

Portanto, a relevância sobre a controladoria está sendo ampliado, e a visão, no contexto global, está sofrendo mudanças radicais, seja no controle, na gestão, nos procedimentos utilizados, como também, no planejamento estratégico do mesmo.

Para Padoveze (2012, p. 31):

> Esses fatores contribuem de maneira positiva para uma nova visão da controladoria empresarial e, fatalmente, teremos que mudar a visão antiga do contador, que já não é mais um simples funcionário, mais sim um analista e estrategista, voltado para a nova face da contabilidade, que tende a se mostrar observador dos fenômenos patrimoniais com uma ótica de relações gigantescas e não mais aquelas restritas do passado.

Com isso, percebe-se claramente que, a evolução dos conceitos e as práticas relacionadas ao planejamento estratégico, passaram a fazer parte da própria contabilidade, como também, da controladoria, relacionando-se a técnicas gerenciais que proporcionarão sustentação a administração, tanto que, por meio de análises do ambiente da organização, se torna possível fazer um diagnóstico de oportunidades e ameaças, pontos fortes e fracos para cumprimento de sua missão, ou seja, a controladoria dá o norte para que a gestão organizacional, de forma que a mesma aproveite novos espaços, utilize-se de ferramentas específicas para facilitar seu trabalho, evitando a ocorrência de riscos, sejam eles de procedimentos, de normas ou mesmo atitudes, que venham propiciar a presença de erros, fraudes ou até, manipulação de resultados.

Pode-se afirmar, portanto, que, o sistema organizacional, representa a base da organização, por ser através dele que os resultados serão atingidos, onde a missão e os valores, estão inseridos nas expectativas desejadas.

Essa base, esse modelo, representa o plano de fundo da nova gestão, onde, a controladoria, tem papel fundamental para o melhor desempenho da organização, sendo que, através dela, o *controller,* encontrará todos os procedimentos, desde sua implantação, desenvolvimento, até a sua execução final, tornando-se peça importantíssima nos processos decisórios e nas tomadas de decisão.

Outro fator contribuinte para a implantação e utilização da controladoria, foi a própria globalização e a presença de novas tecnologias de informação, tornando o mercado mais competitivo, obrigando as empresas a se reestruturarem, como também, terem mais informações a respeito de seu patrimônio.

Essa pressão, segundo Caggiano e Figueiredo (2008, p. 10):

> Está cada vez mais presente e sendo praticamente imposta às organizações, aumentando em muito a complexidade dos mercados, como também, dos dados a serem analisados, pressionando as organizações a buscarem melhores práticas de gestão, bem como, criando a necessidade de um sistema contábil mais adequado para um controle gerencial mais efetivo. Neste contexto, destaca-se a controladoria que tem por finalidade garantir informações adequadas ao processo decisório.

Porém, a grande questão é que, embora se torne necessário e fundamental a presença e o trabalho da controladoria dentro das organizações, muitas ainda, não se utilizam dessa ferramenta, principalmente, as micro e pequenas empresas, seja por questão de iniciativa de seus gestores, por sua infraestrutura, recursos disponíveis, ou até mesmo, por sua capacidade gerencial e organizacional, porém, mesmo aquelas que se utilizam, não conseguem, auferir resultados satisfatórios, pois, devido a diversos fatores, intrínsecos a procedimentos, informações imprecisas e incompletas, falta de dados ou até mesmo, qualificação dos profissionais envolvidos, tornam tal trabalho, muitas vezes restritos, interferindo preponderantemente no planejamento organizacional e financeiro dessas empresas.

A proposta aqui definida para o desenvolvimento desse artigo é, demonstrar, discutir e avaliar a controladoria como ferramenta estratégica de gestão para a contabilidade gerencial, tendo em vista, a manutenção da qualificação das empresas, como também, deixa-las preparadas para os grandes desafios enfrentados por todas elas neste mercado cada vez mais dinâmico e competitivo.

Um ponto a favor da justificativa dessa escolha é a vasta literatura acerca do tema, propiciando infinitos recursos para o desenvolvimento da sustentação da questão proposta, bem como, o papel os custos representam como vantagem competitiva para elas.

Portanto vale ressaltar que geralmente as tradicionais soluções de curto prazo desenvolvidas pelas empresas nem sempre têm clareza e detalhamento da melhor direção a ser seguida, pois a vantagem competitiva geralmente está intimamente ligada à estruturação da cadeia de valores da empresa, a seu custeio, sua produtividade e sua competência em melhorar sua performance e desempenho.

Assim sendo, uma ferramenta útil que se utiliza para sustentar a competitividade é a gestão estratégica de custos.

Ela tenta compreender onde a empresa estará amanhã diante de todas as variáveis que envolvem o ambiente empresarial, tendo assim uma visão diferente se

comparada as demais estratégias utilizadas que geralmente refere-se aos planos da alta administração para alcançar os objetivos almejados pela empresa.

Para Gil, Biancolino e Borges (2010, p. 423), a gestão estratégica de custos "é o uso de sistemas de custos como meios para desenvolver e identificar estratégias superiores que produzirão uma vantagem competitiva em relação as demais empresas analisadas".

Sendo assim a gestão estratégica de custos surge como uma alternativa de entender às demandas do sistema econômico com relação as variáveis vividas nos mercados, buscando a melhoria continua da competitividade a partir da controladoria e da própria contabilidade gerencial, cujos instrumentos de análises, fornecerão meios para auxiliar as tomadas de decisão, bem como, das próprias estratégias em relação ao planejamento e planos de negócios existentes nessas organizações.

METODOLOGIA

A metodologia é o processo da pesquisa adotado para elaboração de um determinado assunto, que deve ser seguido para se poder responder os problemas em questão, conseguindo alcançar objetivos do trabalho de forma clara e objetiva.

Andrade (2009) descreve a pesquisa como conjunto de procedimentos sistemáticos que tem por objetivo encontrar a solução para determinado problema, através da utilização de métodos científicos.

Complementando tal afirmativa, Gil (2010, p. 66) determina que:

> A pesquisa, é desenvolvida mediante os conhecimentos disponíveis e a utilização de métodos e outros procedimentos científicos, onde desenvolve-se ao longo de um processo, desde sua justificativa, a formulação de um problema, os objetivos, como também o método utilizado, seu referencial teórico e os resultados obtidos com o trabalho.

Portanto, a metodologia, deve buscar apresentar os procedimentos para o desenvolvimento da pesquisa, os elementos que serão abordados durante a pesquisa, bem como os resultados apresentados, demonstrando a importância do tema e seu valor para justificar sua escolha, assunto abordado a seguir.

Justificativa

De acordo com Richardson et al. (2011, p. 38), a justificativa deve explicitar os motivos de ordem teórica e prática que justificam a pesquisa, buscando responder

os seguintes aspectos: “o modo como foi escolhido o fenômeno para ser pesquisado e como surgiu o problema levantado para o estudo”.

Devido a globalização e as novas tecnologias de informação, inferindo as organizações uma concorrência cada vez mais acirrada, faz com que as empresas, busquem constantemente, melhores práticas de gestão e controle de seu patrimônio, obrigando-as, a se reestruturarem, objetivando mudanças em seu comportamento organizacional, como também, operacional, cujos procedimentos, inferem as mesmas, procurar por profissionais capacitados e qualificados, onde o processo de controladoria, passou a ser primordial para a melhoria da gestão, como também da própria administração.

Perante a este novo desafio da economia, infere-se as empresas, a necessidade da preparação e concretização de um planejamento, de um controle estratégico e operacional adequado as suas reais possibilidades, a seus recursos financeiros, estrutura e qualificação de seus profissionais, cujos fatores, se ligam a própria implantação e desenvolvimento de novos controles, aumentando em muito a possibilidade de novos estudos a respeito do assunto.

Justifica-se assim, sua escolha, principalmente por ser um tema atual e relevante para a academia e a própria sociedade empresarial, tendo como intuito, proporcionar uma visão mais crítica a respeito das condições em que essas empresas atuam e a necessidade de melhoria de seus controles internos e externos, possibilitando em muito a melhoria da eficiência e eficácia a respeito do controle sobre os custos de produção e dos demais setores, condicionados as condições existentes nas organizações no que tange aos fatores existentes neste contexto, cujos procedimentos em relação aos processos de controle no planejamento dessas empresas, podem ser contributivos para uma importante decisão tomada no presente, projetando de forma satisfatória as perspectivas para seu futuro.

Questão de Pesquisa

Em relação a questão de pesquisa, Gil (2010, p. 68) apresenta certas regras práticas para a formulação de problemas científicos, tais como: “O problema deve ser formulado como pergunta, deve ser claro e preciso, empírico, suscetível de solução e, delimitado a uma dimensão viável, única e específica”.

Tal fato, tendo como fundamentação o próprio motivo do desenvolvimento do tema, bem como trazer para este trabalho, um conhecimento melhor das ações praticadas e as ferramentas utilizadas por as empresas como forma de auxiliar e ajustar seus procedimentos as necessidades das mesmas e seu planejamento em relação a controladoria, a pergunta que norteará e dirigirá o desenvolvimento desse trabalho é: *Qual a importância da controladoria como ferramenta de gestão para a contabilidade*

gerencial das empresas, tendo em vista as estruturas e recursos existentes em sua administração organizacional e operacional?

Assim sendo, ao se estudar o papel da controladoria no processo de gestão, espera-se com essa pesquisa, descrever e articular soluções para esse procedimento no planejamento organizacional, operacional e financeiro das empresas, propondo atingir objetivos que condicionam os estudos a respeito da controladoria como ferramenta de gestão, auxiliando os gestores e fornecendo informações que visam apoiar o planejamento dos custos e o controle patrimonial das mesmas.

Objetivos

Richardson et al. (2011, 40) define o objetivo como sendo:

> O que se pretende alcançar com a realização da pesquisa, ou seja, o autor deverá definir o que pretende com o trabalho de forma ampla, concisa e prática, devendo estar, geralmente, ligado a uma visão global do tema, estando relacionado ao conteúdo intrínseco do tema-problema, aos fenômenos com ele envolvidos, eventos que nele são observados e as ideias que devem ser estudadas, dividindo-se em geral e específicos.

Geral

O objetivo geral desta pesquisa é demonstrar a importância da controladoria para as empresas e como, as ferramentas de gestão disponíveis para esse processo, podem contribuir para que haja melhoria nos custos e como os mesmos podem ser executados de forma que possibilitem o desempenho melhor em termos de competitividade, adequando seu conhecimento e seus processos, no dia a dia da controladoria.

Específicos

Em relação aos objetivos específicos, entende-se como sendo, o resultado das etapas que devem ser cumpridas para alcançar o objetivo geral, sendo a primeira a etapa exploratória, a segunda descritiva, e a terceira, explicativa.

Eles devem ser claros, precisos e concisos; expressando apenas a ideia referente à pesquisa que se pretende realizar.

Sendo assim, apresentam-se os seguintes objetivos específicos:

- Analisar a controladoria como ferramenta de gestão;

- Descrever a necessidade da controladoria para os processos operacionais e de custeio;
- Levantar a utilização ou não de ferramentas de controladoria para o planejamento estratégico dos negócios;
- Pesquisar as principais ferramentas existentes quanto a sua contribuição para a administração e estruturação das empresas, como também, para a sua implantação e desenvolvimento no que se refere aos métodos de custeio e sua relevância para a competitividade da empresa;
- Relatar na visão do pesquisador quais as vantagens e desvantagens da utilização de uma ferramenta de controladoria para a gestão estratégica das empresas no que tange a seu sistema de custeio;
- Indicar, discutir e comentar quais os desafios encontrados para implantação da controladoria interna nas empresas.

Para que esse trabalho seja realizado, utilizar-se-á, dos seguintes métodos.

Método Utilizado

O objetivo do método utilizado, segundo Marconi e Lakatos (2011, p. 45) é:

> Desenvolver um modelo conceitual que descreve as variáveis do objeto de pesquisa e como essas variáveis se inter-relacionam para dar maior compreensão ao conteúdo pesquisado. É conveniente que o modelo seja desenvolvido nas formas exploratórias, bibliográficas, documentais, de narrativa, descritiva, comparativa e indicativa.

Este trabalho utilizar-se-á da pesquisa exploratória, bibliográfica, documental, descritiva e comparativa, de acordo com os seguintes autores.

Andrade (2009, p.106) descreve a pesquisa exploratória como sendo:

> A pesquisa que oferece o primeiro passo de todo trabalho científico. São finalidades de uma pesquisa exploratória, sobretudo quando bibliográfica, proporcionar maiores informações sobre determinado assunto: facilitar a delimitação de um tema de trabalho; definir os objetivos ou formular as hipóteses de uma pesquisa ou descobrir novo tipo de enfoque para o trabalho que se tem em mente.

Vergara (2009, p. 45) complementa afirmando que a pesquisa exploratória, “é realizada em área na qual há pouco conhecimento acumulado e sistematizado por sua natureza de sondagem, não comporta hipóteses que, todavia, poderão surgir durante ou ao final da pesquisa”.

Em relação à pesquisa bibliográfica, Gil (2010, p. 29) a define como sendo:

> A pesquisa elaborada com base em material já publicado. Tradicionalmente, esta modalidade de pesquisa inclui material impresso, como livros, revistas, jornais, teses, dissertações e anais de eventos científicos. Todavia, em virtude da disseminação de novos formatos de informação, estas pesquisas passaram a incluir outros tipos de fontes, como discos, fitas magnéticas, CDs, bem como o material disponibilizado pela Internet.

A pesquisa bibliográfica consiste na busca de ideias de diversos autores, sobre determinado assunto. Além, de mostrar novas abordagens do mesmo, de forma atualizada e de caráter promissor.

Quanto à pesquisa documental, Vergara (2009, p. 46), descreve que:

> Ela é realizada em documentos conservados no interior de órgãos públicos e privados de qualquer natureza, ou com pessoas: registros, anais, regulamentos, circulares, ofícios, memorandos, balancetes, comunicações informais, filmes, microfilmes, fotografias, vídeo – tape, informações em disquete, diários, cartas pessoais e outros.

A pesquisa descritiva conforme Gil (2010, p. 32) “descreve as características de determinadas populações ou fenômenos”.

Uma de suas peculiaridades está na utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados, tais como o questionário e a observação sistemática. Exemplo sobre uma pesquisa referente a idade, sexo, procedência, eleição etc., exigindo do investigador uma série de informações sobre o que deseja pesquisar. Esse tipo de estudo pretende descrever os fatos e os fenômenos de determinada realidade.

Triviños (2008, p. 112) descreve a pesquisa descritiva como sendo:

> Os estudos que podem ser criticados porque pode existir ou não uma descrição exata dos fenômenos e de fatos. Estes fogem da possibilidade de verificação através da observação. Ainda para o autor, às vezes não existe

> por parte do investigador um exame crítico das informações, e os resultados podem ser equivocados; e as técnicas de coleta de dados, como questionários, escaldas e entrevistas, podem ser subjetivas, apenas quantificáveis, gerando imprecisão.

Em relação à pesquisa comparativa, a mesma tem a finalidade a realizar comparações com a finalidade de explicar semelhanças e diferenças.

Segundo Gil (2010, p.17) a pesquisa comparativa se descreve como:

> O método comparativo procede pela investigação de indivíduos, classes, fenômenos ou fatos, com vistas a ressaltar as diferenças e similaridades entre eles. Sua ampla utilização nas ciências sociais deve-se ao fato de possibilitar o estudo comparativo de grandes grupamentos sociais, separados pelo espaço e pelo tempo. Assim é que podem ser realizados estudos comparando diferentes culturas ou sistemas políticos. Podem também ser efetivadas envolvendo padrões de comportamento familiar ou religioso de épocas diferentes.

Assim sendo, mediante a esses esclarecimentos pode-se definir que este trabalho, utilizou-se em seu conteúdo secundário, de autores renomados na literatura nacional e internacional, cuja pesquisa foi embasada em trabalhos científicos, livros, artigos, revistas, periódicos, textos legais, dissertações de mestrado e teses de doutorado, fontes essas, que abordam o tema e que serão mencionados nas referências bibliográficas ao final deste artigo.

Quanto ao conteúdo primário, o mesmo, foi desenvolvido a partir de um estudo de caso, realizado em algumas empresas previamente escolhidas que servirão de base e objeto de pesquisa para o desenvolvimento do trabalho.

Segundo Gil (2010, p. 37), “O estudo de caso é caracterizado por uma modalidade de pesquisa amplamente utilizada nas ciências sociais. Consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento”.

Ou seja, está circunscrito a uma ou poucas unidades, entendidas essas como uma pessoa, uma família, um produto, uma empresa, um órgão público, uma comunidade ou mesmo um país. Tem caráter de profundidade e detalhamento. Pode ou não ser realizado no campo.

Assim sendo tendo como base a justificativa, a questão de pesquisa, os objetivos propostos e o método a ser utilizado, neste e nos próximos capítulos, apresenta-se a revisão bibliográfica e seu embasamento sobre o tema, tendo por objetivo, buscar a fundamentação teórica sobre o assunto estudado, definindo conceitos e aplicações

da controladoria como ferramenta de gestão para a contabilidade gerencial, bem como, para análise dos custos das empresas, cujos procedimentos interferem no planejamento organizacional e financeiro, possibilitando que a mesma se torne mais competitiva em relação a seus concorrentes diretos, sejam do mesmo setor, como também dos outros setores do mercado brasileiro e internacional.

EMBASAMENTO TEÓRICO

De acordo com Marion, Dias e Traldi (2002, p. 38), “o referencial teórico deve conter um apanhado do que existe em termos bibliográficos e documentais, que sejam atualizados e que abordagem o tema escolhido, mesmo que as teorias atuais não façam parte da escolha dos pesquisadores”.

O referencial teórico em sua contextualização possibilita fundamentar e dar consistência a todo o estudo a ser desenvolvido.

Portanto, tem a função de nortear a pesquisa, apresentando um embasamento da literatura já publicada sobre o mesmo tema, demonstrando ao pesquisador, meios de conhecimentos suficientes em relação ao objeto a ser pesquisado, relacionado as afirmativas de diversos autores, apoiando e cercando o estudo de afirmativas que possam oferecer credibilidade ao tema escolhido para análise.

Atualmente, se vive em um ambiente de constantes mudanças, econômicas, sociais e financeiras, onde fica claro que as empresas precisam estar atentas à estas mudanças, obrigando seus gestores a tomarem a decisão certa no momento certo, passando a ser algo primordial para a longevidade das empresas. Em outras palavras, as situações decisórias, podem afetar toda a empresa positivamente ou negativamente, neste sentido tomar a decisão correta passa a ser a base de sucesso de toda a empresa.

Com isso, as empresas se vêm obrigadas a aprimorar seus sistemas de informações gerenciais, tendo como base todos os setores, e em particular, o setor de produção e de custos, tema desse trabalho, buscando modelos que sejam capazes de detectar falhas em seus processos de forma que, tais procedimentos, venham otimizar seus recursos evitando distorções, retrabalhos, desperdícios e perda de competitividade.

A controladoria voltada para a gestão estratégica de custos passa a ser uma excelente alternativa a ser utilizada pelas empresas, servindo de orientadora no momento de tomada de decisão.

Porter (2004, p. 19) enfatiza que sua finalidade principal é “fornecer as informações de que as empresas necessitam para proporcionar valor, qualidade e oportunidade que os clientes desejam".

Já para Martins (2008), a gestão estratégica de custos trata-se de uma análise vista sob um contexto mais amplo, em que os elementos estratégicos se tornam mais conscientes, explícitos e formais, ela é vista tradicionalmente como o processo de avaliação do impacto financeiro das decisões gerenciais no controle de compra, estoque, produção e venda.

Ou seja, a gestão estratégica de custos requer uma análise mais profunda dos custos que vão além dos limites da empresa, buscando conhecer toda a cadeia de valor desde a aquisição da matéria prima até o consumidor final.

Finalizando, o tema aqui proposto, procurará destacar sua finalidade, a importância da contabilidade e da contabilidade gerencial para a controladoria, os princípios contábeis, as estratégias utilizadas para melhorar o desempenho e proporcionar menores custos para as empresas, alavancar os lucros e torna-las mais competitivas, cujos conteúdos serão descritos e discutidos a seguir.

3.1. A Finalidade da Controladoria

A tecnologia moderna relevou e obrigou as empresas a utilizarem-se de ferramentas cada vez mais eficientes e eficazes no controle e procedimentos utilizados para o acompanhamento das atividades operacionais e organizacionais dentro das empresas, não podendo haver nenhuma restrição, quanto a controladoria estar voltada para uma estrutura adequada na avaliação dos sistemas utilizados para o bom funcionamento, produtividade, qualidade e consequentemente a lucratividade da entidade analisada.

> A modernização das organizações, o alcance de seus objetivos de lucro, de produtividade, o seu nível de qualidade e de sua competitividade requerem um repensar da função da organização em prol de uma controladoria mais presente em seu dia a dia, proporcionando maior controle do patrimônio da empresa (AGUIAR, 2002, p. 279).

Entende-se assim que, o papel fundamental da controladoria dentro da organização é levantar informações e nivelar esses dados, que oportunamente venham dar suporte e alcançar os melhores resultados no processo decisório.

Catelli (2001, p. 344), afirma que:

> A controladoria enquanto ramo de conhecimento, apoiada na teoria de contabilidade e numa visão multidisciplinar, é responsável pelo estabelecimento das bases teóricas e conceituais necessárias para a modelagem, construção e manutenção de sistemas de informações e

> modelos de gestão econômica, que supram adequadamente as necessidades informativas dos gestores e os induzam durante o processo de gestão, quando requerido, a tomarem decisões ótimas.

Acompanhando tal afirmativa, Mosinann e Fisch (2009, p.87e 89), ressaltam que “a controladoria como um órgão administrativo da empresa, sua função principal, é de encadear esforços para atingir os resultados almejados, que superam a somatória das demais áreas”.

É necessário, portanto, que, o planejamento seja bem estruturado, para que não venha surgir nenhuma restrição durante o processo, sendo utilizado métodos eficazes, na eliminação das etapas, traçando os objetivos e a implantação dos melhores planos a ser seguidos, com ações bem definidas que podem auxiliar nas estratégias utilizadas nos processos decisórios e nas tomadas de decisão.

Sendo assim, o processo decisório da organização, depende em muito da controladoria, pois, por ser uma ferramenta com a finalidade de assegurar as informações de todas as fases elaboradas durante a execução das tarefas dentro de cada departamento, de uma maneira ágil, tendo participação imparcial no desempenho destas, tem o poder de persuadir os gestores a intervir junto aos colaboradores, na veracidade dos fatos e ações aplicadas quanto a possíveis restrições decorrentes e mudanças a serem feitas para melhorar o controle e o desempenho de todos os usuários envolvidos.

Sobre tal significância, Nascimento e Reginato (2007, p.4), mencionam que:

> A dimensão de controle de dados e informações, compreende o sistema de informações da empresa, necessário, para permitir que a área de controladoria exerça suas atividades de forma plena. Esse sistema incorpora todos os componentes do banco de dados físicos e econômicos da empresa.

Neste caso, cada fase de controle, serve como sistema de apoio na apuração dos resultados correspondente as ações corretivas, mesmo que estes resultados tenham seguido rumos diferentes daqueles anteriormente planejado, podendo ser certificado que os objetivos foram atingidos.

Souza e Borinelli (2009, p. 11), definiram a controladoria como“(...) um conjunto de conhecimentos que se constituem em bases teóricas e conceituais de ordem operacional, econômica, financeira e patrimonial, relativas ao controle do processo de gestão organizacional”.

Pode-se afirmar então que, a missão da controladoria é a de melhorar esses

resultados, acompanhando as ações corretivas executadas pelos gestores, e se as mesmas foram aplicadas adequadamente, para alcançar o resultado planejado.

Mas, para que a controladoria tenha sua eficácia dentro da organização, ela precisa estar alicerçada por um conjunto de conhecimentos gerenciais, onde todos os setores envolvidos seguem um único padrão teórico, tanto que, por ser uma ciência social interligada com as funções administrativas, ela tem a responsabilidade de passar informações precisas e confiáveis que servirão para as tomadas de decisão dos administradores e gestores envolvidos, tendo como base, o trabalho realizado pelo próprio *controller*.

A função do *controller* é de, entender, compreender e conhecer toda a rotina administrativa, procurando ao longo do tempo, qualificar-se cada vez mais ao desempenho de suas funções, estando ciente das constantes mudanças do mercado financeiro, se atualizando, para que nada escape ou deixe de ser registrado, cujos procedimentos, devem estar sempre sendo utilizados de acordo com as normas brasileiras de contabilidade em harmonização com as leis internacionais.

Para Wahlmann (2003, p. 11), a Controladoria

> "constitui uma área de Ciências Contábeis composta por um conjunto de conhecimentos interdisciplinares oriundos da Administração de Empresas, Economia, Informática, Estatística e, principalmente da própria Contabilidade e da Contabilidade Gerencial".

Assim sendo, a controladoria no desenvolvimento de seu trabalho, tendo como parâmetro principal, controlar as atividades de todos os setores envolvidos, como também, o próprio patrimônio da organização, oferece a gestão informações condizentes com a real situação econômica e financeira da mesma, onde o *controller* se obriga a contar com o auxílio direto ou mesmo, indireto da contabilidade, como uma fonte de dados registrados, classificados e analisados, tendo como base, informações provenientes dos diversos documentos e relatórios utilizados que serão de suma importância para analise, controle e tomada de decisão pela administração na gestão e processos decisórios.

Pode-se afirmar, portanto, que, sendo a controladoria equiparada com essa junção departamental sem que haja nenhuma distinção entre as áreas contábeis, custos, financeira ou mesmo gerencial na organização para o desempenho de suas funções, ela se torna evidenciada inclusive, pela própria contabilidade gerencial, assunto tratado a seguir.

3.2. Contabilidade Gerencial

A contabilidade gerencial é o ramo da contabilidade que tem por objetivo fornecer instrumentos aos administradores das empresas, auxiliando-os em suas funções gerenciais. Ela é voltada para a melhor utilização dos recursos econômicos da empresa, através de um adequado controle organizacional e operacional, efetuado por um sistema de informação gerencial.

Na visão de Horngren,Sundem e Stratton (2004, p.4), a “Contabilidade Gerencial é o processo de identificar, mensurar, acumular, analisar, preparar, interpretar e comunicar informações que auxiliem os gestores a atingir objetivos organizacionais”.

Para Padoveze (2010, p.39), sua proposição é que:

> A contabilidade gerencial está relacionada com o fornecimento de informação, análise dos dados, bem como, pareceres a respeito dos resultados obtidos, contribuindo com isso, a melhoria dos processos decisórios de determinados usuários, isto é, aqueles que estão dentro da organização e que são responsáveis pela direção e controle de suas operações, como é o caso dos gestores e administradores.

Já para Ribeiro (2012, p. 21):

> A contabilidade gerencial tem um sentido mais profundo, voltado para a própria análise das informações geradas pela contabilidade, bem como, das funções e procedimentos dos diversos setores, contribuindo com isso, para a própria a gestão da empresa, procurando suprir seus processos decisórios com informações que se tornem válidas e efetivas ao modelo proposto e as metas objetivadas pelo administrador.

Portanto, diante dessas conceituações, pode-se afirmar que, as informações da contabilidade gerencial incluem dados mensuráveis usados pelo contador e pelo administrador na condução de operações diárias, no planejamento das operações futuras e no desenvolvimento de estratégias de negócios integrados aos novos cenários e tendências econômicas e financeiras.

Os relatórios devem fornecer medidas objetivas de operações passadas e subjetivas de futuras decisões, para ampliar as oportunidades de negócios mostrando informações mais claras, precisas e focadas na tomada de decisão, como também, para projetar novas metas e ações que contribuam para a melhoria do desempenho organizacional e estratégico dos negócios pretendido pelos empresários e a própria organização.

Para Silva, Godoy, Cunha, & Neto (2002, p. 24):

> O empresário necessita de informações para a tomada de decisões. A contabilidade oferece dados formais, científicos e universais, que permitem atender a essa necessidade. [...] A decisão de investir, de reduzir custos, de modificar uma linha de produtos, ou de praticar outros atos gerenciais deve se basear em dados técnicos extraídos dos registros contábeis, sob pena de se pôr em risco o patrimônio da empresa.

Segundo Lopes e Martins (2005, p.95):

> [...] podemos identificar duas atividades básicas que devem ser realizadas para que as corporações atinjam seus objetivos: coordenação e motivação. As várias atividades da firma precisam ser adequadamente coordenadas e os gestores e demais envolvidos precisam estar motivados para a realização de suas funções.

De acordo com os mesmos autores, para a realização dessas funções, um elemento é primordial, a informação, assim sendo, para que as atividades sejam bem coordenadas, os gestores precisam receber informações sobre seu desenvolvimento, seu desempenho e, também, sobre suas atividades.

Tanto que, para que esses mesmos gestores estejam conscientes em relação aos trabalhos a serem observados e analisados, é necessário que sistemas sejam implementados como base nos dados obtidos a partir das informações geradas pela contabilidade e analisadas pela contabilidade gerencial.

É fato, portanto, que, as empresas, precisam de sistemas capazes de fornecer informações com a finalidade de coordenação e administração dos agentes econômicos envolvidos em suas atividades, surgindo em consequência, o próprio trabalho da contabilidade gerencial.

Sendo assim, segundo Dornelas (2008), o empresário também, junto com a contabilidade gerencial, possa se utilizar das informações contábeis, para que sejam tomadas as devidas decisões a respeito da real situação da empresa, sendo que tais decisões contribuam de forma intrínseca para seus processos decisórios, de forma consciente e segura, baseando-se nos relatórios gerados.

Afirma-se então que, a contabilidade gerencial necessita dos serviços contábeis, como também de todas as suas informações, onde se fazem todos os procedimentos a respeito dos registros, classificações e controles, bem como, as análises a respeito da real situação da empresa, sempre baseadas e fundamentadas

nas normas brasileiras e internacionais, como também, nos princípios contábeis vigentes, princípios estes descritos a seguir.

3.3 Princípios Contábeis

Os Princípios Contábeis representam a essência das doutrinas e teorias relativas à contabilidade, tendo como objetivo oferecer informações uniformes, confiáveis, precisas, úteis e transparentes, de acordo com as NBC, bem como com as leis internacionais de contabilidade.

> Os princípios de contabilidade representam o núcleo central da própria contabilidade, na sua condição de ciência social, sendo a ela inerentes. Os princípios constituem sempre as vigas-mestras de uma ciência, revestindo-se dos atributos da neutralidade e veracidade, conservando validade em qualquer circunstância (BASSO, 2011, p. 349).

Para Oliveira, Perez Jr. e Silva (2011), são princípios contábeis:

Princípio da Entidade: O patrimônio ou a contabilidade de uma empresa não pode se misturar com o patrimônio dos sócios, ou seja, a contabilização de uma entidade deve ser feita separadamente dos proprietários que a possuem;

Princípio da Continuidade: Este princípio constata nas demonstrações contábeis que a entidade vai existir por tempo indeterminado e que seus procedimentos em relação a classificação e registro, devem ser feitos de forma igualitária, contínua e semelhante, ao longo do exercício fiscal, porém, se a empresa suspender suas atividades empresariais este princípio não vai mais existir;

Princípio da Oportunidade: Determina que todo e qualquer registro contábil devem ser feitos de imediato ao seu acontecimento, independentemente de sua causa e efeito.

Princípio do Registro pelo Valor Original (ou Custo Como Base de Valor): Todos os elementos do patrimônio devem ser registrados pelos valores originais das movimentações e em moeda corrente do país onde a empresa se encontra;

Princípio da Atualização Monetária: As alterações realizadas pelo poder aquisitivo da moeda nacional devem ser atualizadas em cada um dos elementos contábeis (Este princípio foi revogado pela Resolução 1.285/2010, deixou de ser princípio e passou a ser um fator de variação do custo histórico, sendo esta variação uma das bases de mensuração de valor, isto dentro do Princípio do Registro pelo Valor Original);

Princípio da Competência: Estabelece que todas as receitas e despesas sejam contabilizadas no período em que ocorreram, independentemente se forem ou não, recebidas e pagas posteriormente;

Princípio da Prudência: Determina que os valores sejam avaliados menores para os componentes do Ativo e maiores para os componentes do Passivo, sendo assim apresentando um menor Patrimônio Líquido.

3.4. Sistema de custeio

O Sistema de Custeio é um conjunto de procedimentos que determina a forma de como é efetuado a apuração do preço de custo, a margem de contribuição, margem de lucro e finalmente o preço de venda, cuja analise e avaliação, representa a capacidade da empresa produzir e vender, tendo o lucro ou prejuízo como o resultado de cada atividade.

Segundo Callado (2003, p.58-59):

> Uma contabilidade de custos é desenvolvida para atingir finalidades especificas que podem estar relacionadas com o fornecimento de dados de custos para a medição dos lucros, determinação da rentabilidade e avaliação do patrimônio, identificação dos métodos e dos procedimentos para o controle das operações e atividades executadas, de modo prover informações sobre custos para a tomada de decisões e de planejamento através de procedimentos analíticos.

Para Martins (2008, p.64), "custo representa um sacrifício de recursos", ou seja, é o "gasto relativo à bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços".

Desta forma todo material que é empregado na produção de outro bem ou serviço é considerado custo.

Os métodos de custeio têm o papel de demonstrar as informações essenciais para a gestão empresarial, já na década de XX, era utilizado o método de custeio tradicional, onde o mesmo tinha várias falhas e não supria a necessidade dos gestores, porém com o tempo, todo o processo foi se desenvolvendo, chegando-se ao sistema utilizado atualmente pelas empresas.

Segundo Martins (2010, p.298), as principais deficiências nesse método que dificulta o processo de melhoria contínua são as seguintes:

- Distorções no custeio dos produtos, provocadas por rateios arbitrários de custos indiretos quando do uso dos custeios que promovem tais rateios;
- Utilização de reduzido número de bases de rateio, nesses mesmos casos;
- Não mensuração dos custos da não qualidade, provocados por falhas internas e externas tais como retrabalho e outras;
- Não segregação dos custos das atividades que não agregam valor;
- Não utilização do conceito de custo-meta ou custo salvo;
- Não consideração das medidas de desempenho de natureza não financeira, mais conhecidas por indicadores físicos de produtividade.

Para Maximiano (2011), as formas de custeio e suas avaliações, foram divididas da seguinte forma:

Custeio baseado em atividades

Com o avanço tecnológico e a grande quantidade de produtos fabricados, os custos indiretos também se elevam grandiosamente, sendo que por este motivo, há uma necessidade de separar melhor estes custos. Para fazer melhor esta separação é utilizado o método Custeio Baseado em Atividades, este método foi elaborado na Universidade de Harvard, pelos professores Robert Kaplan e Robin Cooper, por volta dos anos 80.

De acordo com Martins (2010, p.87), o método de custeio baseado em atividades, "é um método de custeio que procura reduzir sensivelmente as distorções provocadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos".

Conforme Moura et. al. (2010, p. 11) o método ABC:

> [...] almeja atribuir aos produtos individuais a parcela de gastos indiretos consumida por cada um deles. Isto é feito definindo-se as atividades relevantes da empresa, calculando-se o custo de cada uma delas, e então atribuindo este custo aos produtos com base no consumo de cada atividade por parte de cada produto.

De acordo com Crepaldi, Iudícibus e Marion (2010), a principal vantagem do método ABC está relacionada ao reconhecimento e ao cálculo das atividades, conforme quadro a seguir:

Quadro 1. Vantagens e Desvantagens do custeio ABC

Vantagens	Desvantagens
- Proporciona melhor visualização dos fluxos de processos; - Identifica os produtos e clientes mais lucrativos; - Eliminam/reduzem atividades que não agregam aos produtos um valor percebido pelo cliente; - Melhoram significativamente sua base de informações para tomada de decisões; - Geram informações gerenciais relativamente mais fidedignas por meio de redução do rateio; - Identifica o custo de cada atividade em relação aos custos totais da entidade; - Pode ser empregado em diversos tipos de empresas (industriais, comerciais, de serviços, com ou sem fins lucrativos).	- Gastos elevados para implantação; - Alto nível de controles internos a serem implantados e avaliados; - Leva em consideração muitos dados com informações de difícil extração; - Dificuldade de envolvimento e comprometimento dos empregados da empresa; - Não é aceita pelo fisco, gerando a necessidade de possuir dois sistemas de custeio; - Alto nível de controles internos a serem implantados e avaliados; - Necessidade de revisão constante; - Necessidade de reorganização da empresa antes de sua implantação; - Necessidade de formulação de procedimentos padrões.

Fonte: Crepaldi, Iudícibus e Marion (2010).

Custeio por Absorção

Custeio por absorção é o custeio integral, trata-se de todos os custos de fabricação, fixos, variáveis, diretos e indiretos. Todos os gastos relacionados a produção serão repartidos para todos os produtos.

Crepaldi (2010, p. 242) afirma que:

> O custeio por absorção é aquele que faz debitar ao custo dos produtos da área de fabricação, sejam esses custos definidos como custos diretos ou indiretos, fixos ou variáveis, de estrutura ou operacionais. O próprio nome critério é revelar dessa particularidade, ou seja, o procedimento é fazer com que cada produto ou produção (ou serviço) absorva parcela dos custos diretos e indiretos, relacionados à fabricação.

Iudícibus e Marion (2010, p. 37) complementam esclarecendo que, o mesmo "consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção; todos os gastos relativos ao esforço de produção são distribuídos", sendo que:

> Embora haja métodos de apuração de custos mais modernos e mais confiáveis do ponto de vista gerencial e administrativo, o custeio por absorção, por sua aceitação fiscal e, ainda, por identificação com os princípios fundamentais de contabilidade, é o método de apuração de custos de produção mais utilizado no país.

Uma das vantagens que se pode notar na utilização do método de custeio por absorção, de acordo com Dubois, Kulpa e Souza (2006, p. 125) é que por meio dele é possível "apurar o saldo dos estoques, o custo da produção vendida (CPV), além de demonstrar a situação patrimonial no Balanço".

Em relação aos pontos positivos, Marques (2010, p. 21) destaca que os mesmos:

> Atende a legislação fiscal e deve ser usado quando a empresa busca o uso do sistema integrado à Contabilidade; b) permite a apuração do custo por centro de custos, visto que sua aplicação exige a organização contábil nesse sentido. Tal recurso, quando os custos forem alocados aos departamentos de forma adequada, possibilitando o acompanhamento do desempenho de cada área; c) ao absorver todos os custos de produção, permite a apuração do custo total de cada produto.

Ribeiro (2012, p. 61) complementa com algumas outras vantagens:

> O custeio por absorção é o método de apuração de custos de produção aceito pela legislação fiscal, cujo art. 290 do RIR/99 prevê que os custos de produção de bens e serviços vendidos compreenderá, obrigatoriamente: a) o custo da aquisição de matérias-primas e quaisquer outros bens ou serviços aplicados ou consumidos na produção; b) o custo de pessoal aplicado na produção, inclusive de supervisão direta, manutenção e guarda das instalações de produção; c) os custos de locação, manutenção\reparo e os encargos de depreciação dos bens aplicados na produção; d) os encargos de amortização diretamente relacionados com a produção; e) os encargos de exaustão dos recursos naturais utilizados na produção. Portanto, a legislação fiscal descreve como integrante dos custos de produção itens diretos e indiretos, fixos ou variáveis, de onde se conclui que o método de custeio por absorção é o aceito para fins de apuração de lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro.

Quadro 2. Vantagens e Desvantagens do custeio de absorção

Vantagens	Desvantagens
- Facilidade de implantação, pois basta conhecer o valor dos custos e fazer com que os produtos os absorvam; -Apresenta maior relação custo benefício, ou seja, é pouco custo em relação aos demais; - É aceito pela contabilidade fiscal e tributária.	- A base de critérios de rateio, quase sempre existe grande grau de arbitrariedade; - O custo fixo por unidade depende ainda do volume de produção; pior de tudo isso, o custo de um produto pode variar em função da alteração de volume de outro produto; - Os custos fixos existem independentes da fabricação ou não desta ou daquela unidade, e acabam presentes no mesmo montante, mesmo que ocorram oscilações (dentro de certos limites).

Fonte: Ribeiro (2012, p. 62).

Custeio Padrão

Ferreira (2007, p. 281) define o Custeio Padrão como:

> Custo determinado a priori, ou seja, predeterminado, e que se fundamenta em princípios científicos e observa cada componente de custos (matérias, mão-de-obra e gastos gerais de fabricação) dentro de suas medidas de verdadeira participação no processo de produção, representando o quanto deve custar cada unidade em bases raciais de fabricação.

Crepaldi (2010), reconhece três tipos de custo-padrão, o ideal, o estimado e o corrente, e define-os como sendo:

• Custo-padrão ideal, o custo-padrão determinado da forma mais científica possível pela engenharia de produção da empresa, dentro das condições ideais de qualidade dos materiais, de eficiência da mão-de-obra, com mínimo desperdício de todos os insumos envolvidos;

• Custo-padrão estimado, aquele determinado simplesmente através de uma projeção, para o futuro, de uma média dos custos observados no passado, sem qualquer preocupação de se avaliar se ocorre ineficiências na produção;

• Custo-padrão corrente, o que está situado entre o ideal e o estimado, para ser determinado é necessário a realização de estudos para avaliação da eficiência da

produção, leva em consideração as deficiências que reconhecidamente existem, mas que não podem ser sanadas pela empresa, pelo menos a curto e médio prazo;

O autor afirma que os gerentes, muitas vezes assistidos por contadores e engenheiros, estabelecem quantidades e custos padrões para cada insumo principal, como matérias-primas e tempo de mão-de-obra. As quantidades padrões indicam quanto de um insumo deve ser empregado na fabricação de uma unidade do produto ou na prestação de uma unidade do serviço.

O objetivo do custo padrão é identificar qual deve ser o custo ou o preço de compra do insumo e das quantidades e posteriormente irão ser comparadas com o preço e consumo realizado. Caso a quantidade ou o custo do produto se afastar, os gerentes tendem a investigar a discrepância e tomar ações para que isso não volte a acontecer.

O grande objetivo do custo padrão é, portanto, o de fixar uma base de comparação entre o custo que realmente ocorreu e o custo que deveria ter ocorrido. Tanto que, a instalação do custo padrão não significa a eliminação dos custos realmente incorridos; pelo contrário, só se torna eficaz na medida em que exista um custo real, para se extrair, da comparação de ambos, as divergências existentes.

Custeio Variável ou Direto

O custeio variável ou direto não é aceitável na preparação de demonstração contábeis de uso externo, e para Ribeiro (2012, p. 41) “as informações do custeio variável são bem aplicadas em problemas cujas soluções são de curto alcance no tempo”, nesse caso não é aconselhável a utilização desse método caso deseje soluções a longo prazo.

Segundo Marques (2010, p. 32):

> O critério do custeio variável fundamenta-se na ideia de que os custos e as despesas que devem ser inventariáveis (debitados aos produtos em processamento e acabados) serão apenas aqueles diretamente identificados com a atividade produtiva e que sejam variáveis em relação a uma medida (referência, base volume) dessa atividade.

Crepaldi (2010, p. 232) afirma que, "a expressão gastos variáveis designa os custos que, em valor absoluto, são proporcionais ao volume de produção, isto é, oscilam na razão direta dos aumentos ou reduções das quantidades produzidas".

Quadro 3. Vantagens e desvantagens do custeio direto ou variável

Vantagens	Desvantagens
- Destaca o custo fixo (que independe do processo fabril); - Não ocorre a prática do rateio, por vezes arbitrário; - Evita manipulações; - Fornece o ponto de equilíbrio.	- Não é aceito na elaboração dos relatórios contábeis, pois fere os Princípios Fundamentais de Contabilidade; - O valor dos estoques não mantém relação com o custo total.

Fonte: Crepaldi (2010, p. 232).

3.5. Fator Estratégico

Para Oliveira (2006), o planejamento estratégico abrange a empresa como um todo, perante o seu ambiente e define sistemas como um conjunto de partes que são interagentes e ao mesmo tempo interdependentes, que em conjunto, formam uma única unidade em prol de um objetivo específico e que efetuam uma função.

Hoje, as empresas que passam por tantas incertezas e turbulências, buscam técnicas e ferramentas para melhor enfrentar a competitividade e a concorrência.

De acordo com Chiavenato & Sapiro (2003, p. 6):

> Acompanhar a acentuada mutação que ocorre constantemente nos mercados é mais fácil do que entender e tomar decisões em função dessas mudanças. De fato, a velocidade das mudanças aumenta e ocorre numa escala sem precedentes. O mundo assiste ao ritmo alucinante dos acontecimentos, que são impactando as pessoas, as sociedades e a maneira de fazer negócios.

Devido ao cenário competitivo no qual as empresas vivem elas têm apostado no planejamento estratégico para conseguir sobreviver e se destacar diante de seus concorrentes, desenvolvendo soluções e abrindo novas oportunidades para seus produtos.

Segundo Kotler, (1998), se houver uma lacuna no planejamento estratégico entre as vendas futuras desejadas e as projetadas, a alta gestão terá que desenvolver ou adquirir novos negócios para preenchê-lo.

Para Chiavenato e Sapiro (2003, p.39), planejamento estratégico é o:

> Processo contínuo e sistêmico com maior conhecimento possível do futuro, futuro esse contido nos procedimentos diários para se tomar decisões atuais que envolvem riscos; organizar sistematicamente as atividades necessárias à execução dessas decisões, e através de uma retroalimentação organizada e sistemática, medir o resultado dessas decisões em confronto com as expectativas alimentadas.

As formas de definições do Planejamento Estratégico são apresentadas por alguns autores como, Pereira (2010, p.47), Kich e Pereira (2011a, p. 1046), Bulgacov, Santos e May (2012, p. 915) e Bernardi (2013, p. 5) da seguinte maneira:

> O Planejamento Estratégico pode ser explicado por diferentes práticas que constituem e buscam as formas de definição da estratégia, as práticas de apoio à estratégia e o modelo preponderante de Planejamento Estratégico. [...] b) O processo de Planejamento Estratégico se constitui em uma ferramenta organizacional que serve de apoio para a tomada de decisão e para a interpretação do ambiente em que a organização está inserida. [...] c) Define os objetos, direciona esforços e recursos e dá um rumo ao empreendimento, o que nada tem a ver com previsão ou com futuro garantido, até pela dinâmica, volatilidade e complexidade do contexto empresarial. [...] d) Planejamento Estratégico é um processo que consiste na análise sistemática dos pontos fortes (competências) e fracos (incompetências ou possibilidades de melhorias) da organização, e das oportunidades e ameaças do ambiente externo, com o objetivo de formular (formar) estratégias e ações estratégicas com o intuito de aumentar a competitividade e seu grau de resolutividade.

Conclui-se então de acordo com esses autores que, a qualidade da implantação das estratégias empresariais é resultante de três vertentes: qualidade na formulação das estratégias; qualidade na escolha das estratégias básicas e qualidade decisória e administrativa da equipe que catalisa e coordena a implantação das estratégias, todas elas voltadas para melhorar a competitividade das empresas.

3.6. Competitividade

Sabe-se que, a competitividade está diretamente ligada à eficiência empresarial, tanto que, a ela, é a base do sucesso ou fracasso de um negócio onde há livre concorrência.

Aqueles com boa competitividade prosperam e se destacam dos seus concorrentes, independente do seu potencial de lucro e crescimento.

Para Hashimoto (2006, p. 277), “a competitividade é a correta adequação das atividades do negócio no seu microambiente”.

Afirma-se então que, apesar do termo competitividade fazer parte obrigatória do vocabulário contemporâneo de políticos, empresários, lideranças sindicais e patronais, entre outros, encontram-se na literatura científica especializada várias interpretações diferentes.

Moresi (2006) identifica duas vertentes diferentes de entendimento do conceito de competitividade. Na primeira delas, a competitividade é vista como o "desempenho" de uma empresa ou produto. Neste caso, os resultados das análises traduzem-se na determinação de uma dada competitividade revelada, onde seu principal indicador, segundo esta ótica de entendimento, estaria ligado à participação de um produto ou empresa em um determinado mercado (*marketshare*).

Visto dessa forma, o mercado estaria, de alguma forma, sancionando as decisões estratégicas tomadas pelos atores.

A segunda vertente é vista como "eficiência". Trata-se de tentar medir o potencial de competitividade de um dado setor ou empresa. Esta predição do potencial competitivo poderia ser realizada por meio da identificação e estudo das opções estratégicas adotadas pelos agentes econômicos em face das suas restrições gerenciais, financeiras, tecnológicas, organizacionais, etc., existindo uma relação causal, com algum grau determinístico, entre a conduta estratégica da firma e o seu desempenho eficiente.

Considerando que estas duas abordagens são suficientes para analisar o problema, Moresi, complementa afirmando que a competitividade é a “capacidade da empresa formular e implementar estratégias concorrenciais, que lhe permitam ampliar ou conservar, de forma duradoura, uma posição sustentável no mercado”.

Anos depois, Tavares (2010), analisa o desafio da competitividade sobre três níveis:

1. a reestruturação de portfólio e de downsizing, normalmente ações rápidas e que levam as organizações a reduzirem seu porte e seus custos;

2. a reengenharia de processos e a melhoria contínua, que permitem às organizações realizarem as atuais atividades de forma mais eficiente;

3. a reinvenção da indústria e a regeneração das estratégias, possibilitando às organizações a construção de seu futuro.

O autor ainda acrescenta que “a pressão coletiva destas forças, determina a habilidade das indústrias ganharem em média, taxas de retorno sobre o investimento realizado em seus custos, como também, que a pressão dessas forças, varia de indústria para indústria e pode se modificar quando a indústria evolui.

3.7. A Controladoria Contábil Utilizada no Sistema de Custeio das Organizações como Fator Estratégico e de Competitividade

De acordo com Pontes e Santos (1999), com a evolução das empresas no século XX, alguns executivos passaram a ser denominados também de *controllers,* geralmente encarregados da contabilidade geral e de todos os procedimentos de controladoria, seja ela, financeira, organizacional e operacional, cuja habilidade, possibilita ao mesmo, conhecimento amplo em custos e produção, compras e vendas, auditoria, finanças, investimentos e financiamentos, seguros, impostos e tributos, assim mantendo e criando mecanismos de controle para todos esses setores.

Beuren (2002, p. 23) afirma que o *controller* deve ter a capacidade técnica para realizar tarefas que lhe são designadas, bem como gerenciar o pessoal subordinado. Sua função dentro da empresa amplia-se num leque de conhecimentos que afetam o ambiente interno e externo da empresa e exigem do mesmo estar a par de todos os aspectos que modificam ou poderão modificar a situação da empresa.

A controladoria, atualmente, devido às necessidades das organizações, privilegia muito mais a área financeira e a de custos, fazendo o planejamento do controle das operações de contas a receber e a pagar, investimentos e financiamentos, lucro, previsões de vendas e orçamentos, assessorando os departamentos de gestão tributária, financeira, compras, vendas, custos, produção e outros que se fizerem necessários para melhorar o controle e o desempenho da empresa.

Percebe-se que o papel dos custos tem um grande interesse e enfoque na controladoria, o *controller* faz o papel de classificar, registrar, analisar e interpretar as informações sobre custos, definindo assim, as margens de contribuição e de lucro dos serviços e produtos, como também, os estoques, a produção, as compras e os preços de venda, além de outros objetivos de mesma amplitude.

Segundo Favero et al. (2009, p.4), a gestão estratégica de custos é:

> “uma análise vista sob um contexto mais amplo, em que os elementos estratégicos tornam-se mais conscientes, explícitos e formais, onde os dados de custos são usados para desenvolver estratégias superiores a fim de se obter vantagem competitiva em relação aos demais”.

Tavares (2010, p.318) contribui também para o conceito de Gestão Estratégica de Custos afirmando que:

> Numa visão mais abrangente, a Gestão Estratégica de Custos requer análises que vão além dos limites da empresa para se conhecer toda a cadeia de valor: desde a origem dos recursos materiais, humanos, financeiros e tecnológicos que utiliza, até o consumidor final. Passa a não ser apenas importante conhecer os custos da sua empresa, mas os dos fornecedores e os dos clientes que sejam ainda intermediários, a fim de procurar, ao longo de toda a cadeia de valor (até chegar ao consumidor final), onde estão as chances de redução de custos e de aumento de competitividade.

Percebe-se então que, uma grande preocupação na estratégia de custos é verificar o processo operacional da empresa, desde o momento da compra, passando pelo custo de estoque e produção, análise dos gastos e oportunidades de redução de custos, margens de contribuição e lucro, como também, possíveis ganhos de competitividade perante as demais empresas.

Para a eficácia nesse tipo de análise de custos, o foco são os conceitos estratégicos, especialmente sobre a cadeia de valor, o posicionamento estratégico e os direcionadores de custos. Favero et al. (2009, p. 8) definem cada um desses conceitos da seguinte forma:

a) cadeia de valor: conjunto de atividades criadoras de valor desde as fontes de matéria-prima até o produto final entregue ao consumidor;

b) posicionamento estratégico: trata-se da avaliação das oportunidades ambientais externas, dos recursos existentes, da definição de metas e de um conjunto de planos de ação para realizá-los;

c) direcionadores do custo: é a busca pela compreensão da complexa interação de direcionadores de custos em ação numa determinada situação, sejam eles estruturais, como escalas, escopos e tecnologia, sejam eles de execução, que trata da capacidade de executar bem.

Assim, quando o *controller* da organização faz com que o custo das mercadorias ou serviços sejam reduzidos, as empresas acabam se tornando mais estratégicas e competitivas conseguindo assim se tornar um destaque entre os concorrentes, cujas performances e contribuições desses profissionais, serão descritos e comentados a seguir.

DESENVOLVIMENTO DA PESQUISA

A proposta deste estudo é descrever o papel da controladoria contábil utilizada no sistema de custeio das organizações como fator estratégico e de competitividade.

Para tanto, utilizou-se do método qualitativo, tendo como base teórica o bibliográfico, documental, descritivo e comparativo, procurando analisar e avaliar se as empresas estão utilizando as funções de controladoria como ferramenta de gestão para melhorar seus custos e torna-la mais competitiva em relação a seus concorrentes.

De acordo com Minayo (2011, p. 16-18):

> A pesquisa qualitativa representa a metodologia de pesquisa e o caminho do pensamento a ser seguido. Ocupa um lugar central na teoria e trata-se basicamente do conjunto de técnicas a ser adotada para construir uma realidade, no entanto, 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 construto profundos das relações que não podem ser reduzidos à operacionalização de variáveis.

Ou seja, ela não se preocupa com representatividade numérica, mas, sim, com o aprofundamento da compreensão de um grupo social, de uma organização, etc.

Tipo de Pesquisa

Segundo Marconi e Lakatos (2011, p. 157):

> Os tipos de pesquisa podem ser considerados procedimentos formais com método de pensamento reflexivo que requer um tratamento científico e se constitui no caminho para se conhecer a realidade ou para descobrir verdades parciais, significando muito mais do que apenas procurar a verdade, mas descobrir respostas para perguntas ou soluções para os problemas levantados através do emprego de métodos científicos.

Este trabalho, em sua parte teórica, se utilizou de autores renomados dentro da literatura nacional, pesquisados em livros, artigos, dissertações e teses, como também em documentos publicados, oferecendo credibilidade e confiabilidade aos assuntos aqui comentados.

Quanto a seu objetivo, ele caracterizou-se como uma pesquisa descritiva e comparativa, que segundo Andrade (2009), nestes tipos de pesquisas, os fatos são observados, registrados, analisados, classificados, comparados e interpretados, sem que o pesquisador interfira sobre eles. Portanto, os fenômenos do mundo físico e humano são estudados, mas não manipulados pelo pesquisador.

O procedimento a ser utilizado como pesquisa prática, será através de questionário, cujas respostas, serão comparadas a partir das respostas obtidas a respeito da atuação da área da controladoria contábil para avalizar, analisar e controlar os custos nas empresas, tendo como parâmetro as respostas obtidas a partir do questionário proposto aos profissionais da área de controladoria e de produção de diversas empresas pesquisadas.

Amostra

De acordo com Gil (2010), os levantamentos para se fazer uma amostragem desfrutam hoje de grande popularidade entre os pesquisadores sociais, a ponto de muitas pessoas chegarem mesmo a considerar pesquisa e levantamento amostral a mesma coisa. Em realidade, a amostra, ela determina uma parte de um universo a ser recortado e analisado, facilitando em muito o trabalho do pesquisador, apresentando vantagens e limitações em seus resultados.

> Nessa forma de se fazer a pesquisa, não são pesquisados todos os integrantes da população estudada. Antes selecionamos, mediante procedimentos estatísticos, uma amostra significativa de todo o universo, que é tomada como objeto de investigação. As conclusões obtidas a partir dessa amostra são projetadas para a totalidade do universo, levando em consideração a margem de erro, que é obtida mediante cálculos estatísticos (GIL, 2010, p. 55).

Esta pesquisa foi desenvolvida para demostrar a importância da controladoria contábil nos processos de produção e custos das indústrias, tendo como base analisar os controles efetuados a partir desta ferramenta de gestão e da própria contabilidade gerencial, procurando analisar as estratégias utilizadas pelas empresas na procura de procedimentos que possam diminuir os custos e desperdícios, sem que não haja alteração na qualidade de sua produção, mas principalmente, tornar a empresa mais competitiva, cuja abrangência de informações, se encontra em todos os setores envolvidos, onde o planejamento, interfere positivamente na gestão organizacional, administrativa, financeira e operacional.

O questionário anexo à está pesquisa foi destinado a ser trabalhado pelo método de pesquisa de campo, sendo entregue a diversos profissionais do ramo de contabilidade e de controladoria, gestores e profissionais ligados a produção, de forma que se possa demostrar como a mesma é vista por todos principalmente nas indústrias de produção e transformação.

Os dados coletados foram confidencializados e os nomes dos participantes não serão utilizados para a confecção dos resultados, como também para divulgação, pois, serão de exclusividade da autora que está realizando a pesquisa.

Quadro 4. Questionário de Pesquisa

Prezados Senhores (as):

Este questionário é parte de uma pesquisa conduzida pelos alunos de contabilidade da Faculdade Carlos Drummond de Andrade, para avaliar as funções da controladoria contábil no setor de produção de diversas indústrias. Esperamos que suas respostas contribuam com o desenvolvimento do estudo, como também, possam proporcionar dados suficientes para o resultado do trabalho proposto por essa aluna. Desde já, agradecemos sua participação.

I - Dados gerais do entrevistado:

1) Gênero: ( ) Masculino ( ) Feminino

2) Tempo em que trabalha na empresa em anos completos:

( ) 1 a 5 anos ( ) 5 a 10 anos ( ) Mais de 10 anos

3) Idade em anos completos:

( ) Até 30 anos( ) 31 a 40 anos ( ) Mais de 41 anos

4) Grau de escolaridade:

( ) 1º grau completo () 2º grau completo ( ) Universitário incompleto ( ) Universitário completo ( ) Pós-graduação incompleta ( ) Pós-graduação completa

5) Curso superior em que é formado (a):

( ) Ciências Contábeis ( ) Administração ( ) Ciências Econômica s( ) Direito ( ) Engenharia

( ) Outro Especificar: _____

6) Cargo que ocupa na estrutura organizacional da empresa:

( ) Proprietário ( ) Diretor ( ) Gerente / *Controller* ( ) Supervisor ( ) Assessor ( ) Contador

( ) Analista ou Assistente( ) Outro Especificar _____

II – Identificação da empresa (favor marcar e responder com apenas uma opção):

1) Porte da empresa de acordo com o faturamento anual do ano-base 2016:

( ) Microempresa – faturamento anual entre R$ 0,01 e R$ 360.000,00

( ) Pequena empresa – faturamento anual entre R$ 360.000,01 e R$3.600.000,00

( ) Média ou Grande Empresa

2) Número de funcionários no ano-base dez-2016:

( ) De 01 a 10 funcionários ( ) De 11 a 50 funcionários ( ) Acima de 51 funcionários

3) Tipo de empresa

( ) Comércio ( ) Indústria ( ) Prestadora de Serviço ou ( ) Financeira

III – Questões (favor indicar o grau de relevância em cada frase / afirmação a seguir):

1) Há uma unidade organizacional denominada Controladoria na sua empresa?

( ) Sim ( ) Não

2) É você quem exerce o cargo de responsável pela unidade organizacional denominada Controladoria ou pela unidade que exerce as funções de Controladoria de sua empresa?

( ) Sim ( ) Não

3) A contabilidade da empresa é:

( ) Contabilidade Interna ou própria ( ) Contabilidade Externa ou terceirizada

4) Na empresa em que atua, é feito algum tipo de controle?

( ) Sim ( ) Não

5) Cite os controles efetuados:

( ) Controle Contábil, registros, relatórios

( ) Todos os anteriores, mais as análises

( ) Todos os anteriores, mais o fluxo de caixa, com controle do contas a receber e a pagar

( ) Todos os anteriores, mais controles de estoques, imobilizado, produção, compras e vendas

( ) Todos os anteriores, mais controle administrativo

( ) Todos os anteriores, mais o organizacional, operacional, fiscal e tributário.

6) É uma empresa familiar?

( ) Sim ( ) Não

7) A empresa faz relatórios gerenciais e os repassa a controladoria?

( ) Sim ( ) Não

8) Qual a participação da controladoria no Planejamento estratégico?

( ) Fornecimento de Informações

( ) Participa na formulação de estratégias

( ) Decide qual estratégia adotar

( ) Não há planejamento estratégico

9) Em sua percepção, havendo um setor de controladoria ou profissionais voltados a essa área nas empresas, qual seria o desempenho, a performance e a imagem da mesma perante os usuários?

( ) Excelente ( ) Boa ( ) Razoável ( ) Ruim ( ) Péssima

10) Existe um controle efetivo sobre a produção e o custeio? Sim ( ) Não ( )

11) Quais relatórios são utilizados para controlar a produção e os custos relativos aos gastos operacionais?

( ) Produtividade ( ) Inventário ( ) Acompanhamento de Produtos ( ) NDA

12) Qual sistema de custeio é utilizado pela empresa em questão?

( ) ABC ( ) Por encomenda em série ( ) Pr processo ( ) Direto ( ) NDA

13) Quais foram as vantagens obtidas pela empresa ao se utilizar da controladoria como ferramenta de gestão para avaliar, analisar e controlar os custos da empresa?

( ) Excelente ( ) Ruim ( ) Bom ( ) Ótimo

Queremos agradecer sua participação, suas respostas, foram fundamentais para nossa pesquisa, como também, para os resultados a serem analisados. Nosso muito obrigado

Fonte: própria autora (2017).

Coleta de Dados

Segundo Minayo (2011, p. 57):

> A coleta de dados, utilizando-se de estudos de campo, apresentam muitas semelhanças com os levantamentos. Distinguem-se destes, porém, em relação principalmente a dois aspectos: os levantamentos procuram ser

> representativos de um universo definido e fornecer resultados caracterizados pela precisão estatística, enquanto que os estudos de campo propriamente feito, procuram muito mais o aprofundamento das questões propostas do que a distribuição das características da população segundo determinadas variáveis.

Esta fase do método de pesquisa, tem como objetivo, obter informações da realidade. Nessa etapa, define-se onde e como será realizada a pesquisa. Será definido o tipo de pesquisa, a população (universo da pesquisa), a amostragem, os instrumentos de coleta de dados e a forma como se pretende tabular e analisar seus dados. É a fase da pesquisa em que se reúne dados através de técnicas específicas.

Sendo assim, o estudo de campo apresenta muito mais flexibilidade, podendo ocorrer mesmo que seus objetivos sejam reformulados ao longo do processo de pesquisa, como por exemplo a própria entrevista, ou o questionário.

A técnica usada foi a entrevista estruturada, que de acordo com Andrade (2009), consiste em fazer uma série de perguntas a um informante, conforme um roteiro pré-estabelecido.

A coleta de dados para esse trabalho se deu a partir de uma pesquisa de campo, utilizando-se para isso, de um questionário previamente elaborado com perguntas objetivas, mas fechadas, a fim apresentar as principais funções do contador e da controladoria em relação a sua desenvoltura dentro das empresas industriais.

Quadro 5. Resultado da Pesquisa

Prezados Senhores (as):

Este questionário é parte de uma pesquisa conduzida pelos alunos de contabilidade da Faculdade Carlos Drummond de Andrade, para avaliar as funções da controladoria contábil no setor de produção de diversas indústrias. Esperamos que suas respostas contribuam com o desenvolvimento do estudo, como também, possam proporcionar, dados suficientes para o resultado do trabalho proposto por essa aluna.Desde já, agradecemos sua participação.

	I - Dados gerais do entrevistado:	**Respostas**						
1)	Genero	Masculino (267)	Feminino (183)					
2)	Tempo em que trabalha na empresa em anos completos:	1 a 5 anos (389)	5 a 10 anos (43)	Mais de 10 anos (18)				
3)	Idade em anos completos:	Até 30 anos (322)	31 a 40 anos (114)	Mais de 41 anos (14)				
4)	Grau de escolaridade:	1º grau completo (2)	2º grau completo (298)	Universitário Incompleto (33)	Universitário Completo (98)	Pos graduação Incompleta (6)	Pós graduação completa (13)	
5)	Curso superior em que é formado(a):	Ciências Contábeis (32)	Administração (82)	Economia (2)	Direito (7)	Engenharia (0)	Outros (27)	
6)	Cargo que ocupa na estrutura organizacional da empresa:	Proprietário (6)	Diretor (2)	Gerente (12)	Supervisor (16)	Assessor (14)	Contador (23)	Outros (377)
	II – Identificação da empresa (favor marcar e responder com apenas uma opção):							
1)	Porte da empresa de acordo com o faturamento anual do ano-base 2016:	Microempresa (302)	Pequena Empresa (98)	Media e Grande empresa (50)				
2)	Número de funcionários no ano-base dez-2016:	De 01 a 10 funcionários (382)	De 11 a 50 funcicoários (44)	Acima de 51 funcionários (24)				
3)	Tipo de empresa	Comércio (98)	Indústria (18)	Prestadora de Serviços (334)	Financeira (0)			
	III – Questões (favor indicar o grau de relevância em cada frase / afirmação a seguir):							
1)	Há uma unidade organizacional denominada Controladoria na sua empresa?	Sim (23)	Não (427)					
2)	É você quem exerce o cargo de responsável pela unidade organizacional denominada Controladoria ou pela unidade que exerce as funções de Controladoria de sua empresa?	Sim (3)	Não (447)					
3)	A contabilidade da empresa é:	Contábilidade Interna ou própria (32)	Contabilidade Externa (418)					
4)	Na empresa em que atua, é feito algum tipo de controle?	Sim (432)	Não (18)					
5)	Cite os controles efetuados:	Controle Contábil, registros, relatórios (19)	Todos os anteriores, mais as análises (23)	Todos os anteriores, mais o fluxo de caixa, com controle do contas a receber e a pagar (252)	Todos os anteriores, mais controles de estoques, imobilizado, produção, compras e vendas (33)	Todos os anteriores, mais controle administrativo (83)	Todos os anteriores, mais o organizacional, operacional, fiscal e tributário (22)	
6)	É uma empresa familiar?	Sim (429)	Não (21)					
7)	A empresa faz relatórios gerenciais e os repassa a controladoria?	Sim (16)	Não (434)					
8)	Qual a participação da controladoria no Planejamento estratégico?	Fornecimento de Informações (256)	Participa na formulação de estratégicas (2)	Decide qual estratégia adotar (6)	Não há planejamento estratégico (62)			
9)	Em sua percepção, havendo um setor de controladoria ou profissionais voltados a essa área nas empresas, qual seria o desempenho, a performance e a imagem da mesma perante os usuários?	Excelente (330)	Boa (82)	Razoável (36)	Ruim (2)	Péssima (0)		
10)	Existe um controle efetivo sobre a produção e o custeio?	Sim (7)	Não (443)					
11)	Quais relatórios são utilizados para controlar a produção e os custos relativos aos gastos operacionais?	Produtividade (0)	Inventário (3)	Acompanhamento de produtos (2)	Nda (445)			
12)	Qual sistema de custeio é utilizado pela empresa em questão?	ABC (0)	Por encomenda em série (0)	Por processo (4)	Direto (2)	NDA (444)		
13)	Quais foram as vantagens obtidas pela empresa ao se utilizar da controladoria como ferramenta de gestão para avaliar, analisar e controlar os custos da empresa?	Excelente (0)	Ruim (2)	Bom (438)	Ótimo (10)			

Fonte: própria autora (2018)

RESULTADOS ALCANÇADOS

Após a coleta e tabulação das informações, há necessidade que estas sejam analisadas e interpretadas. Segundo Marconi e Lakatos (2011, p.169), “análise e interpretação, são duas atividades distintas, mas estritamente relacionadas”.

Neste trabalho, foram analisados e, consequentemente, interpretados os resultados obtidos a partir dos dados coletados, realizados a partir de uma pesquisa de campo, com a utilização de um questionário entregue a profissionais do ramo, como também empresários de diversas empresas, para enfim formular as possíveis considerações, procurando através das respostas obtidas, responder as questões quanto ao estudo sobre as vantagens da controladoria contábil para avaliar, analisar e controlar a produção e os custos, cujas variáveis, interferem no planejamento organizacional, administrativo, operacional e financeiro dessas empresas.

Percebeu-se a partir da pesquisa realizada com 450 participantes que:

67% dos entrevistados trabalham em microempresas;

74% são empresas prestadoras de serviços;

95% dos entrevistados alegam que na empresa em que trabalham, não existe um setor específico de controladoria;

Porém, os próprios 95% afirmam que há algum tipo de controle, seja ele de administração, patrimonial e financeiro;

Esse mesmo número (95%) representam os entrevistados que trabalham em empresas consideradas familiares;

Inclusive, 57% dos entrevistados, comentam que mesmo não havendo um setor específico, aqueles encarregados desta tarefa, interagem estrategicamente com a própria direção das empresas;

Outro fato levantado é que, mesmo havendo controle dos patrimônios, 98% não trabalham com relatórios específicos, principalmente na área de produção, isso vem apenas comprovar a questão da maioria das empresas serem prestadoras de serviços, porém, deveria haver um controle maior nos serviços prestados, o que não acontece.

Percebe-se, porém, que, mesmo não havendo um controle mais eficaz nessas empresas, as mesmas conseguem avaliar seus custos, determinar as margens de lucros de seus serviços, como também avaliar o tipo de custos utilizados, sua margem de contribuição em consequentemente seu preço de venda.

Tais fatos se encontram fundamentado no tipo de empresa, na formação de seus profissionais e nas exigências solicitadas por parte dos empresários.

Mesmo não havendo um controle mais efetivo por parte das empresas e pelos profissionais pesquisados, 97% afirmam que o controle é uma ferramenta essencial para a melhoria da performance das empresas, mesmo sendo micro e pequenas empresas, como também familiares.

Assim, diante da pesquisa realizada, pôde-se constatar o processo de mudança que vem ocorrendo nas empresas, devido principalmente a necessidade de terem um maior controle sobre seu patrimônio, produção e custeio, onde, através da pesquisa com os profissionais das empresas escolhidas como objetos a serem estudados, chegou-se a conclusão que se torna fundamental analisar a controladoria como ferramenta de gestão, onde as empresas descreveram a necessidade da controladoria para os processos operacionais e de custeio, cuja finalidade é utilizar as ferramentas de controladoria para o planejamento estratégico dos negócios, bem como, avaliar sua contribuição para a administração e estruturação das empresas.

Isso possibilitou que as empresas implantassem e desenvolvessem um método de custeio eficiente e eficaz para melhorar o desempenho e a competitividade da empresa, pois, segundo os próprios empresários, existem muitas vantagens na utilização das ferramentas de controladoria não só para a gestão estratégica, mas também para que as empresas inovem seus sistemas de custeios tornando a empresa mais precisa, transparente e competitiva.

Tal fato indicou que os desafios encontrados para implantação da controladoria interna nas empresas são complexos, mas muito salutares, onde o presente trabalho contribuiu também para demonstrar aos empresários a necessidade de implementação do serviço de controladoria para as empresas que ainda não utilizam este riquíssimo instrumento, tanto que a informação e o gerenciamento dos custos e cálculo dos preços, são fatores indispensáveis para a sobrevivência.

Mesmo obtendo resultados não satisfatórios a respeito do assunto aqui tratado, notou-se que a necessidade de crescimento e especialização conduzem as empresas a tomarem o serviço de um profissional contábil para gerenciar seu controle e sua gestão, demonstrando que, cada vez mais, existe por parte das empresas, um maior comprometimento com a expansão de conhecimento, com recursos humanos altamente qualificados, que certamente são fatores decisivos neste mundo competitivo, porque cada centavo economizado e a economizar é um lucro em potencial.

Todas as atividades gerenciais e de controle são altamente prioritárias e torna-se cada vez mais relevante criar meios para a empresa se tornar mais transparente e precisa aos olhos de seus usuários.

Percebeu-se durante a pesquisa que poucos são os profissionais qualificados nas empresas questionadas, porém, a qualificação é indispensável, bem como uma formação acadêmica continuada que assegure ao profissional de controladoria a capacitação suficiente para análise e tomada de decisões.

Concluiu-se que as empresas precisam de profissionais aptos para o processo decisório, interpretando as informações, analisando e tomando decisões, do chão de fábrica à alta administração, de maneira que a empresa caminhe para um processo de crescimento continuado e estabilizado, tornando-se mais atrativa e competitiva em relação a seus concorrentes.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A controladoria de acordo com Figueiredo e Caggiano (2004) é de vital importância para as empresas, constituindo-se em uma ferramenta fundamental para a gestão em seus processos decisórios, controle e tomadas de decisão, sendo útil para qualquer empresa, seja ela pequena ou grande.

O *controller* é um profissional com visões contábeis, administrativas, financeiras e do negócio, auxiliando a gestão nas decisões estratégicas de médio e longo prazo, compreendendo decisões sobre redução de custos, produtividade, novos investimentos e competitividade, além de abastecer com informações sobre os recursos a serem aplicados nas empresas para que as mesmas se tornem cada vez mais atrativas e competitivas.

A controladoria ainda não é uma prática comum em determinadas empresas, porém, é uma ação necessária para que as organizações consigam responder às mudanças de maneira rápida e não corram o risco de fazerem parte do péssimo cenário no Brasil nos dias atuais, em que muitas empresas fecham suas portas antes mesmo de completarem cinco anos de vida.

A grande questão é que, existem várias restrições em relação a sua utilização, seja em termos de infraestrutura, recursos, ou até mesmo, por parte dos administradores em não serem conhecedores do fato, não terem qualificação e não perceberem sua real utilização.

Porém, devido a sua importância para o controle das empresas, este profissional passou a ser muito útil, uma vez que o empreendedor que gerencia seu negócio nem sempre tem a noção de gerenciar sua empresa, e desta forma, não consegue buscar as informações necessárias para gerar um planejamento de médio e longo prazo onde se analise por exemplo, fatores importantes do seu controle patrimonial, seja em relação ao custo, a produção, ao fluxo de caixa decorrente do custeio, compra, venda, pagamento e recebimento, como também, aos investimentos, financiamentos e até seus imobilizados.

Neste artigo, pode-se verificar teoricamente e na prática que, através da controladoria contábil, a gestão da empresa busca estrategicamente, o enriquecimento de dados através da análise do *controller* e do sistema de custos utilizado, uma melhor performance para que os resultados sejam alcançados de

maneira satisfatória e adequada para a confiabilidade de seus gestores, administradores e empresários.

Portanto, podemos concluir que no contexto das PME's a controladoria pode ser muito útil ao ser implantada na cultura organizacional da empresa junto com a missão, tornando-se eficaz no processo de gestão adequado, estabelecendo com isso, o modo de como o pequeno negócio será dirigido, possibilitando a alavancagem de sua atividade, obtendo assim, credibilidade, confiabilidade, melhor desempenho e vantagens competitivas em relação a concorrência em seu ramo de atuação.

Referências Bibliográficas

AGUIAR, Maria Aparecida Ferreira de. Psicologia aplicada à administração: globalização, pensamento complexo, teoria crítica e a questão ética nas organizações. 3ª. ed. São Paulo, editora Excellus, 2002.

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

BASSO, Irani Paulo. Contabilidade geral básica. 4ª. ed. 376p. Ijuí, editora Unijuí, 2011.

BEUREN, I. M. O papel da controladoria no processo de gestão. In: SCHMIDT, P. Controladoria: agregando valor para a empresa. Porto Alegre: editora Bookman, 2002.

BERNARDI, Luiz Antônio. Manual de plano de negócios: fundamentos, processos e estruturação. São Paulo, editora Atlas, 2013.

BULGACOV, Sergio; SANTOS, Pedro Josemar Pereira dos; MAY, Márcia Ramos. A configuração da organização e sua relação com o Planejamento Estratégico formal e emergente. Caderno EBAPE.BR, Rio de Janeiro, v. 10, n. 4, Dec. 2012.

CAGGIANO, Paulo César; FIGUEIREDO, Sandra. Controladoria: teoria e prática. 4ª. ed. São Paulo, editora Atlas, 2008.

CALLADO, Antônio A. C.; CALLADO, Aldo L. C. Custos no processo de tomada de decisão em empresas rurais. UnB Contábil / Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Universidade de Brasília. Brasília: Departamento, ano 6, n. 1, paralelo 15, p. 55-77, primeiro semestre 2003.

CATELLI. Armando, Controladoria: Uma Abordagem da Gestão Econômica. São Paulo, editora Atlas, 2001.

CHIAVENATO, Idalberto; SAPIRO, Arão. Planejamento Estratégico: Fundamentos e Aplicações. 6ª. Reimpressão, Rio de Janeiro, editora Elsevier, 2003.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, Princípios fundamentais e normas brasileiras de contabilidade. Brasília: CFC, 2015.

CREPALDI, Silvio Aparecido. Curso Básico de Contabilidade de Custos. 5ª. ed. São Paulo, editora Atlas, 2010.

DORNELAS, José Carlos Assis. Empreendedorismo: transformando ideias em negócios. 3ª. ed. Rio de Janeiro, editora Elsevier, 2008.

DUBOIS, Alexy; KULPA, Luciana; Souza, Luiz E. de. Gestão de Custos e Formação de Preços. São Paulo, editora Atlas, 2006.

FÁVERO, Luiz Paulo; BELFIORE, Patrícia; SILVA, Fabiana Lopes da; CHAN, Betty Lilian. Análise de dados – Modelagem multivariada para tomada de decisões. Rio de Janeiro, editora Elsevier, 2009.

FERREIRA, José Antônio Stark. Contabilidade de Custos. São Paulo, editora Pearson Prentice Hall, 2007.

FIGUEIREDO, S.; CAGGIANO, P. C. Controladoria: teoria e Prática. 3ª. ed. São Paulo, editora Atlas, 2004.

FONSECA, João José Saraiva da; Metodologia da Pesquisa Científica. Fortaleza, editora UEC, 2002.

GIL, Antônio Carlos. Como elaborar projetos de pesquisa. 5ª. ed. 184 p. São Paulo, editora Atlas, 2010.

GIL, Antônio de Loureiro, BIANCOLINO, César Augusto, BORGES, Tiago Nascimento. Sistemas de Informações contábeis: uma abordagem gerencial. 6ª. ed. reimpressão. São Paulo, editora Saraiva, 2010.

HASHIMOTO, Marcos. Espírito Empreendedor nas organizações: Aumentando a competitividade através do intra-empreendedorismo. 3ª. ed. São Paulo, Saraiva, 2006.

HORNGREN, Charles T.; SUNDEM, Gary L.; STRATTON, Willian O. Contabilidade Gerencial. São Paulo, editora Prentice Hall, 2004.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. Contabilidade Introdutória: atualizada de acordo com as Leis nº 11.638/07 e nº 11.941/09. 11ª. ed. São Paulo, editora Atlas 2010.

KICH, Juliane Inês Di Francesco; PEREIRA, Maurício Fernandes. The influence of leadership, culture, structure and organizational communication in the implementation process of strategic planning. Caderno da EBAPE.BR, Rio de Janeiro, v. 9, n. 4, dez. 2011ª.

KOTLER, Philip. Administração de Marketing: análise, planejamento, implementação e controle. 5ª. ed. São Paulo, editora Atlas, 1998.

LOPES, Alexsandro Broedel e MARTINS, Eliseu. Teoria da contabilidade: uma nova abordagem. São Paulo, editora Atlas, 2005.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. Metodologia do trabalho científico: procedimentos básicos, pesquisa bibliográfica, projeto e relatório publicações e trabalhos científicos. 7ª. ed. 6ª. reimpr. São Paulo, editora Atlas, 2011.

MARION, José Carlos; DIAS, Reinaldo; TRALDI, Maria Cristina. Monografia para os Cursos de Administração, Contabilidade e Economia. São Paulo, editora Atlas, 2002.

MARQUES, Wagner Luiz. Contabilidade Geral I: Segundo a Lei 11638/2007 das Sociedades Anônimas: passo a passo da contabilidade. Paraná: Gráfica Vera Cruz, 2010.

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

_____Contabilidade de custos. 9ª. ed. São Paulo, editora Atlas, 2008.

MAXIMIANO, Antônio Cesar Amaru. Administração para Empreendedores: fundamentos da criação e da gestão de novos negócios. 2ª. ed. São Paulo, editora Pearson Prentice Hall, 2011.

MINAYO, M. C. de S. (Org.). et al. Pesquisa social: Teoria, método e criatividade. 30ª. ed. Petrópolis, RJ, editora Vozes, 2011.

MOSIMANN, Clara, Pellegrinello e FISCH, Silvio. Controladoria, seu papel na Administração de Empresas. São Paulo, editora Atlas, 2009.

MORESI, E. A. D. Perspectivas de pesquisa em inteligência organizacional. In: Anais do Congresso Ibero Americano de Gestão do Conhecimento e Inteligência Competitiva (GeCIC), 2006, Curitiba, 2006.

MOURA JUNIOR, Adonias Sabino et al. Custeio Baseado em Atividades ABC. Trabalho apresentado ao Curso de Administração Geral da União Brasileira Educacional da Faculdade de São Vicente. São Vicente, 2010.

NASCIMENTO, Auster Moreira: REGINATO, Luciane. Controladoria: um enfoque na eficácia organizacional. São Paulo, editora Atlas, 2007.

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JR., José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. Controladoria Estratégica. Textos e Casos Práticos com Solução. 8ª. ed. São Paulo, editora Atlas, 2011.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças. Planejamento estratégico: conceitos, metodologia e práticas. 22ª. ed., 2ª. Reimpressão - São Paulo, editora Atlas,2006.

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

_____Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil. 6ª. ed. São Paulo, editora Atlas, 2010.

PEREIRA, Mauricio Fernandes. Planejamento estratégico: teorias, modelos e processos. São Paulo, editora Atlas, 2010.

PONTES, Vera Maria Rodrigues e SANTOS, Edilene Santana. O Papel da Controladoria segundo o Enfoque da Gestão Econômica - VI Congresso Brasileiro de Custos – FEA/USP - jun. e jul/1999.

PORTER, Michael E. Estratégia competitiva: técnicas para análise de indústrias e da concorrência. Rio de Janeiro, editora Elsevier, 2004.

RIBEIRO, Osni Moura. Contabilidade Básica Fácil. 28ª. ed. São Paulo, editora Saraiva, 2012.

RICHARDSON, R. J. e colaboradores. Pesquisa social: métodos e técnicas. 3ª. ed. São Paulo, editora Atlas, 2011.

SALIM, Cesar Simões; SILVA, Nelson Caldas. Introdução ao Empreendedorismo. 245 p. Rio de Janeiro, editora Elsivier, 2012.

SILVA, Daniel Salgueiro da; GODOY, José Antônio de; CUNHA, José Xavier; NETO, Pedro Coelho, Manual de Procedimentos contábeis para Micro e Pequenas Empresas. Conselho Federal de Contabilidade. SEBRAE. 5ª. ed. Brasília – DF. 2002.

SOUZA, Bruno Carlos. BORINELLI, Márcio Luiz. Controladoria, Curitiba/PR, editora IESDE Brasil, 2009.

TAVARES, Mauro Calixta. Gestão Estratégica. 3ª. ed. 434p. São Paulo, editora Atlas, 2010.

TRIVIÑOS, A. N. da S. Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação. São Paulo, editora Atlas, 2008.

VERGARA, Sylvia Constant. Métodos de coleta de dados no campo. São Paulo, editora Atlas, 2009.

WAHLMANN, Gabriela Christina. Um estudo exploratório sobre a atividade de controladoria nas microempresas na cidade de Ubatuba. Monografia de Contabilidade entregue a Faculdades Integradas Módulo, Caraguatatuba/SP, 2003.

7 A EVOLUÇÃO DO PENSAMENTO CONTÁBIL E O NOVO PERFIL ESTRATÉGICO DESTE PROFISSIONAL COMO GESTOR EMPRESARIAL

THE EVOLUTION OF ACCOUNTING THOUGHT AND THE NEW STRATEGIC PROFILE OF THIS PROFESSIONAL AS A BUSINESS MANAGER

Orientador: Prof. Me. GAMBA, José Roberto.

Autora: SHIMABUKURO, Kimberly Taira.

RESUMO

Em resposta a evolução do pensamento contábil, o novo perfil dos profissionais desta área, vem sendo modificado e revolucionado, ocupando atualmente nas organizações novas tarefas e funções, diferentemente daquelas praticadas há alguns anos atrás. Tal relevância se deu principalmente pela nova era da tecnologia, como também, pelas atuais obrigações que as empresas assumiram, seja em termos de informações tributárias, em relação a sua performance no mercado e a concorrência cada vez mais acirrada dentro do setor e da própria economia. Atualmente, devido a essa competitividade, a busca pela precisão, transparência, imagem, perfeição, confiabilidade e reconhecimento, se tornaram variáveis fundamentais para a empresa se sustentar no mercado, inovar sua administração e produção, bem como, utilizar a contabilidade como forma de controle de seu patrimônio e de ferramenta estratégica para a tomada de decisão. Assim sendo, para acompanhar a evolução da contabilidade, profissionais da área contábil se obrigaram a ter uma visão estratégica e empreendedora, de maneira que possa com seus dados e informações geradas e analisadas, contribuir sobremaneira para que a gestão empresarial tenha resultados satisfatórios, claros e precisos como forma de avaliar o mercado, seus concorrentes e a própria economia como um todo, traçando novos planos de trabalho e planejamentos sobre o negócio, permitindo a gestão tomar medidas eficientes e eficazes na condução da própria empresa. Sendo ele um tema bastante atual e de grande importância para as empresas, empreendedores, proprietários, investidores, clientes, fornecedores, governo e em particular para todos os profissionais da área contábil, onde, existe uma grande necessidade em acompanhar constantemente este acelerado mercado de negócios e de trabalho, bem como, as constantes modificações das leis e normas de procedimentos contábeis, se justifica a escolha do tema, sua discussão e sua pesquisa, principalmente em termos de novos conhecimentos para os profissionais da área. Quanto aos aspectos metodológicos, utilizou-se das pesquisas bibliográficas e documentais a partir de autores renomados na literatura nacional, cujos assuntos foram analisados a partir de livros, dissertações, teses de doutorado, artigos

científicos e sites acadêmicos, descrevendo e discutindo o novo perfil estratégico do contador como gestor empresarial.

Palavras-chave: Evolução do Pensamento Contábil. Contabilidade. Perfil Estratégico. Gestão Empresarial. Inovação e Sustentabilidade dos Negócios.

ABSTRACT

In response to the evolution of accounting thinking, the new profile of professionals in this area has been modified and revolutionized, occupying in the organizations new tasks and functions, unlike those practiced a few years ago. This relevance was mainly due to the new era of technology, as well as to the current obligations assumed by companies, in terms of tax information, in relation to their performance in the market and the increasingly intense competition within the sector and the economy itself. Today, due to this competitiveness, the search for precision, transparency, image, perfection, reliability and recognition have become fundamental variables for the company to sustain itself in the market, to innovate its administration and production, as well as to use accounting as a form of control of its patrimony and of strategic tool for the decision making. Therefore, in order to keep up with the evolution of accounting, accounting professionals have been obliged to have a strategic and entrepreneurial vision, so that, with their data and information generated and analyzed, they can contribute greatly to the achievement of a clear, accurate as a way to evaluate the market, its competitors and the economy as a whole, drawing new business plans and business plans, allowing the management to take efficient and effective measures in the conduct of the company itself. It is a very current topic and of great importance for companies, entrepreneurs, owners, investors, customers, suppliers, government and in particular for all accounting professionals, where there is a great need to constantly follow this fast-paced business market and work, as well as, the constant changes in the laws and standards of accounting procedures, it is justified the choice of the topic, its discussion and its research, mainly in terms of new knowledge for the professionals of the area. As for the methodological aspects, bibliographical and documentary research was used from renowned authors in the national literature, whose subjects were analyzed from books, dissertations, doctoral theses, scientific articles and academic sites, describing and discussing the new strategic profile accountant as a business manager.

Keywords: Evolution of Accounting Thinking. Accounting. Strategic Profile. Business management. Innovation and Business Sustainability.

INTRODUÇÃO

A evolução contábil se deu juntamente com a própria evolução da humanidade, onde, com o passar do tempo, devido a necessidade de se controlar os bens dos proprietários dos negócios, ensejou o surgimento desta ciência para avaliar o que os mesmos possuíam, o que eles deviam e se tinham obtido lucro ou prejuízo em seus negócios.

Tal inferência possibilitou ao mundo empresarial também evoluir, contribuindo sintomaticamente com as próprias mudanças na economia do país, como também, com as necessidades que seus usuários passaram a ter com as exigências solicitadas pelo governo, pelo fisco, bancos, fornecedores e clientes a respeito da situação contábil, econômica e financeira das organizações.

A contabilidade, desde seu surgimento, procurou se adequar ao desenvolvimento da sociedade, de forma a suprir a necessidade das informações úteis e eficaz para à tomada de decisões, cujas transformações, deixam de lado apenas uma forma de controle burocrático e tributário da empresa se tornando uma grande ferramenta para as organizações e em particular para os gestores em sua tomada de decisões.

Essas informações geram para a sociedade empresarial, dados fundamentais para suas estratégias, como também, através da sustentabilidade social, fornecer ao Estado, análises e avaliações relevante ao cumprindo de forma segura e eficaz dos procedimentos utilizados e dos resultados alcançados para serem cobradas as arrecadações pertinentes.

Assim sendo, este artigo contextualizado no ambiente do curso de Ciências Contábeis, cuja origem acadêmica busca revisar a história e o perfil contábil, comparando as novas tendências do mercado com as exigências para esse moderno profissional, procura em seu conteúdo, discutir e comentar sobre a contabilidade, o perfil estratégico e o papel do contador como gestor empresarial.

Neste sentido, objetiva-se descrever a evolução da contabilidade ao longo de sua existência, como também, a atual situação profissional do contador, onde com seu conhecimento e experiencia, passa a fazer parte mais assiduamente dos processos de gestão e dos planejamentos empresarias, procurando com suas informações, criar subsídios para melhorar a performance da empresa, onde procura influenciar suas atividades com as atuais ferramentas tecnológicas disponíveis no mercado, relacionando as mudanças em sua profissão comparando o contador anterior e o atual em meio ao novo cenário globalizado.

Com isso, procura-se abordar o perfil do antigo contador abrindo espaço para um novo perfil, bem mais preparado, estratégico, arrojado, flexível e minucioso, cuja performance lhe permite acompanhar mais de perto os avanços tecnológicos na área contábil, como também, marcar presença de maneira acelerada nas novas

variáveis de mercado e as inovações tecnológicas que estão surgindo no mercado, tendo esses fatores, ferramentas básicas para facilitar o trabalho do profissional e principalmente, suas obrigações para com o Estado.

Para isso, fez-se uma revisão bibliográfica e documental a respeito do tema aqui abordado, sobre o que já foi dito ou escrito em relação ao objeto da pesquisa, bem como fundamentar as bases teóricas e conceituais para, a partir disso, tentar contribuir para o tema em questão.

METODOLOGIA

A metodologia tem como finalidade estudar, compreender e avaliar os vários métodos disponíveis para a realização de uma pesquisa acadêmica, onde se examina, descreve e avalia os meios e técnicas que possibilitam a coleta e o processamento de informações, visando ao encaminhamento e à resolução de problemas e/ou questões de investigação.

De acordo com Cervo, Bervian e da Silva (2007, p. 61), “a metodologia é a aplicação de procedimentos e técnicas que devem ser observados para construção do conhecimento, com o propósito de comprovar sua validade e utilidade nos diversos âmbitos da sociedade”.

Neste trabalho a metodologia utilizada será a bibliográfica, documental, descritiva e comparativa:

Para Cervo, Bervian e da Silva (2007, p.62), a pesquisa bibliográfica “constitui o procedimento básico para os estudos monográficos, pelos quais se busca o domínio do estado da arte sobre determinado tema, enquanto que a documental, representa a pesquisa feita em relação a relatórios e documentos já existentes e colocados à disposição do pesquisador”.

Gil (2008, p. 31), por sua vez, destaca como principal diferença entre esses tipos de pesquisa a natureza das fontes de ambas as pesquisas, onde:

> Enquanto a pesquisa bibliográfica se utiliza fundamentalmente das contribuições de vários autores sobre determinado assunto, a pesquisa documental baseia-se em materiais que não receberam ainda um tratamento analítico ou que podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa.

Quanto à metodologia descritiva, Triviños (1987, p. 146) afirma ser a “procura pelo conhecer em relação à realidade estudada, como também, suas características e seus problemas. Ela pretende “descrever com exatidão os fatos e fenômenos de determinada realidade”.

A pesquisa é desenvolvida mediante os conhecimentos disponíveis e a utilização de métodos e outros procedimentos científicos, onde o mesmo desenvolve-se ao longo de um processo, desde sua justificativa, a formulação de um problema, os objetivos, como também o método utilizado, seu referencial teórico e os resultados obtidos com o trabalho.

Portanto, tendo o método a ser utilizado na pesquisa, a próxima etapa é demonstrar a importância e a justificativa da pesquisa em relação ao tema proposto.

Justificativa

A Justificativa exalta a importância do tema a ser estudado, ou justifica a necessidade imperiosa de levar a efeito tal empreendimento.

Gil (2008) expõe esse aspecto da pesquisa de forma bem clara. Diz ele que a justificativa pode incluir:

Fatores que determinaram a escolha do tema, sua relação com a experiência profissional ou acadêmica do autor, assim como sua vinculação à área temática e a uma das linhas de pesquisa do curso [...];

Argumentos relativos à importância da pesquisa, do ponto de vista teórico, metodológico ou empírico; e

Referência a sua possível contribuição para o conhecimento de alguma questão teórica ou prática ainda não solucionada.

A justificativa deste trabalho se dá pela importância do tema, pela relevância do assunto em termos acadêmicos e profissionais buscando visualizar a evolução da contabilidade ao passar dos anos, a evolução do profissional contábil e quais novos processos são inerentes a profissão descrevendo e orientando o novo perfil estratégico para a gestão empresarial das organizações.

Questão de Pesquisa

Segundo Gil (2008, p. 53) a questão de pesquisa se torna necessária em um trabalho científico, porém as observações a respeito de como e por que se fazer um questionamento, não são regras rígidas, ou seja, “são recomendações baseadas nas experiências dos pesquisadores e que, quando aplicadas, facilitam a formulação do problema a ser discutido e investigado”.

Assim sendo, uma vez formulado o problema, com a certeza de ser cientificamente válido, propõe-se uma resposta “suposta”, provável e provisória, isto é, uma

hipótese. Ambos, problema e hipótese são enunciados de relações entre variáveis, a diferença reside em que o problema constitui sentença interrogativa e a hipótese sentença afirmativa (MARCONI e LAKATOS, 2010).

Neste trabalho a questão de pesquisa é: *qual a importância do contador e o novo perfil estratégico deste profissional procurado pelo mercado em sua atuação como gestor empresarial?*

Com essa questão como guia de pesquisa, determina-se então os objetivos a serem alcançados.

Objetivos

Por meio dos objetivos, indicam-se a pretensão com o desenvolvimento da pesquisa e quais os resultados que se buscam alcançar. “A especificação do objetivo de uma pesquisa responde às questões para que? E para quem?” (MARCONI e LAKATOS, 2010, p. 102).

De acordo com Cervo & Bervian (2007), os objetivos definem a natureza do trabalho, o tipo de problema, o material a coletar, os dados a serem tabulados e as metas a serem atingidas.

Geral

O objetivo geral refere-se a “uma visão global e abrangente do tema de pesquisa. Ele está relacionado com o conteúdo intrínseco dos fenômenos, dos eventos ou das ideias estudadas” (CERVO & BERVIAN (2007, p. 83).

Marconi e Lakatos (2010, p. 39), complementam afirmando que, no objetivo geral, “[...] procura-se determinar com clareza e objetividade, o propósito do estudante com a realização da pesquisa”.

Portanto, o objetivo geral do trabalho é identificar, analisar, comentar e descrever qual a importância do contador e o novo perfil estratégico procurado pelo mercado a respeito deste profissional como gestor empresarial, como também, quais as perspectivas de mercado para os alunos e formandos em contabilidade.

Específicos

Cervo & Bervian (2007, p. 83), definem objetivos específicos como forma de aprofundar as intenções expressas nos objetivos gerais, as quais podem ser: mostrar novas relações para o mesmo problema e identificar novos aspectos ou utilizar os conhecimentos adquiridos para intervir em determinada realidade.

De acordo com Marconi e Lakatos (2010), os objetivos específicos apresentam um caráter mais concreto. A sua função é intermediária e instrumental porque auxilia no alcance do objetivo geral e, ainda, permite aplicá-lo em situações particulares, inclusive, na definição dos objetivos específicos, deve-se utilizar uma linguagem clara e direta como: meu objetivo com esta pesquisa é, ou quanto aos objetivos específicos, eles irão determinar a forma de:

Analisar o novo perfil estratégico do contador como gestor empresarial;

Avaliar a posição do contador com o novo perfil estratégico procurado pelo mercado;

Estudar a evolução da contabilidade ao longo dos anos e o papel que o contador passou a ter como estrategista dentro das organizações.

Método Utilizado

A palavra método vem da palavra grega *méthodos*, formada por duas palavras metá que significa no meio de; através, entre, acrescida de odós, que significa “caminho”.

Assim, pode-se dizer que Mé - todo significa ao longo do caminho, ou seja, “forma de proceder ao longo de um caminho” (SEVERINO, 2007, p. 102).

Ainda segundo Severino (2007, p. 124), a ciência utiliza-se de um método que lhe é próprio, o método científico, elemento fundamental do processo do conhecimento realizado pela ciência para diferenciá-la não só do conhecimento comum, mas também das demais modalidades de expressão da subjetividade humana, como a filosofia, a arte e a religião.

Portanto, método é o caminho pelo qual se chega a determinado resultado, ainda que esse caminho não tenha sido fixado de antemão, de modo refletido e deliberado, ou seja, método “é a ordem que se deve impor aos diferentes processos necessários para atingir um certo fim ou um resultado desejado. Nas ciências, entende-se por método o conjunto de processos empregados na investigação e na demonstração da verdade” (CERVO & BERVIAN, 2002, p. 23).

Neste trabalho será utilizado os métodos descritivo e comparativo junto com as pesquisas bibliográficas e documentais.

Em relação ao método comparativo Gil (2008, p. 15) comenta que “o método comparativo procede pela investigação de indivíduos, classes, fenômenos ou fatos, com vistas a ressaltar as diferenças e as similaridades entre eles”.

“Sua ampla utilização nas ciências sociais deve-se ao fato de possibilitar o estudo comparativo de grandes grupamentos sociais, separados pelo espaço e pelo tempo” (GIL, 2008, p. 16-17).

Ou seja, ele ocupa-se da explicação dos fenômenos e permite analisar o dado concreto, deduzindo desse “os elementos constantes, abstratos e gerais” (MARCONI e LAKATOS, 2010, p. 107).

Afirma-se então que, o método comparativo procede pela investigação de indivíduos, classes, fenômenos ou fatos, com vistas a ressaltar as diferenças e as similaridades entre eles.

“Sua ampla utilização nas ciências sociais deve-se ao fato de possibilitar o estudo comparativo de grandes grupamentos sociais, separados pelo espaço e pelo tempo.” (GIL, 2008, p. 16-17).

Quanto a pesquisa descritiva, Vergara (2000, p. 47) argumenta que ela expõe as características de determinada população ou fenômeno, estabelece correlações entre variáveis e define sua natureza. "Não têm o compromisso de explicar os fenômenos que descreve, embora sirva de base para tal explicação". Cita como exemplo a pesquisa de opinião.

Desta forma, tendo no conteúdo a metodologia a ser utilizada, o porquê se escolheu o tema e sua importância para pesquisa, a questão de pesquisa formulada, os objetivos propostos e o método a ser utilizado para justificar o trabalho, se faz necessário agora, desenvolver o embasamento teórico e avaliar a partir de autores renomados na literatura nacional e internacional o que se escreveu sobre o tema, seja em livros, artigos, dissertações e teses, inclusive as publicações em seminários, congressos e fóruns de discussão.

EMBASAMENTO TEÓRICO

Conforme Marconi e Lakatos (2010), todo trabalho científico, toda pesquisa, deve ter o apoio e o embasamento na pesquisa bibliográfica para que não se desperdice tempo com um problema que já foi solucionado, mas um trabalho que avente pesquisas mais profundas e possa chegar a conclusões inovadoras e que tragam vantagens não só aos pesquisadores, mas também, aos envolvidos, como nesse caso, as organizações empresariais e aos contadores.

Segundo Vergara (2000), o embasamento teórico de uma pesquisa, se refere as teorias e leis propostas e fundamentadas por autores e é desenvolvida a partir de material já elaborado, constituído, principalmente, de livros e artigos científicos, onde se torna importante para o levantamento de informações básicas sobre os aspectos ligados diretamente e indiretamente à temática aqui proposta.

A principal vantagem da pesquisa bibliográfica reside no fato de fornecer ao investigador um instrumental analítico para qualquer outro tipo de pesquisa, mas também pode esgotar-se em si mesma.

Assim para desenvolvimento desse tema, procura-se buscar na contabilidade o apoio conciso e fundamental de sua importância como meio de criar, aprimorar e desenvolver métodos e modelos de gestão, tendo o contador como figura significante para desenvolver, analisar e estabelecer parâmetros para esse trabalho junto aos administradores e gestores das organizações.

A disciplina de Contabilidade, como também sua história, objetiva desenvolver o senso crítico dos pesquisadores da área, embora tenha sido discutida e estudada a muito tempo, porém, somente a partir de 1994, passou a ser exigida e integrada em todos os currículos dos cursos de ciências contábeis do Brasil (IUDÍCIBUS, MARION e FARIA, 2009).

História da Contabilidade

A contabilidade surgiu da necessidade do homem acompanhar e controlar a evolução de seu patrimônio. Dessa forma, a contabilidade faz parte da evolução e do desenvolvimento do próprio ser humano e da sociedade.

Iudícibus e Lopes (2004, p. 53) descrevem que:

> A contabilidade é tão antiga quanto a origem do homem pensante. Historiadores remontam os primeiros sinais da existência de contas aproximadamente a 4000 anos A.C.; entretanto, talvez antes disso o homem primitivo, ao inventariar o número de instrumentos de caça e pesca disponíveis, ao contar seus rebanhos, ao contar suas ânforas de bebidas, já estava praticando uma forma rudimentar de contabilidade.

Ou seja, a contabilidade busca com apoio de embasamento teórico, criar, aprimorar e desenvolver métodos e modelos de gestão.

De acordo com Marion (2012), a disciplina contábil, objetiva desenvolver o senso crítico dos pesquisadores da área, embora tenha sido discutida e estudada há muito tempo, mas, somente a partir de 1994, passou a ser exigida e integrada em todos os currículos dos cursos de ciências contábeis do Brasil, tendo como intuito, proporcionar maiores e melhores conhecimentos aos usuários da contabilidade a respeito dos conceitos e finalidades da matéria para o controle empresarial.

Evolução do Pensamento Contábil

Iudícibus, Marion e Faria (2009) ressaltam que toda a história tem mostrado que a contabilidade vem se tornando importante à medida que há o desenvolvimento

econômico, mas foi na idade média por volta dos séculos XIV e XVI que ela começou a se destacar, devido principalmente, aos acontecimentos e evoluções aos quais passaram os diversos cenários existentes, como as pinturas, as artes, o comércio e a economia, proporcionando um estimulo ao mundo das ciências e em particular a ciência contábil. Tal fato se deu sobretudo na Itália através do frei Luca Paccioli, que no ano de 1494 publicou em Veneza sua famosa obra *"Summa de Arithmetica, Geometria proportioni et propornalità"* (coleção de conhecimentos de aritmética, geometria, proporção e proporcionalidade).

Pacioli tornou-se famoso devido a um capítulo deste livro que tratava sobre contabilidade: *"Particulario de computies et scripturis"*. Nesta seção do livro, Pacioli foi o primeiro a descrever a contabilidade de dupla entrada, conhecido como método veneziano ("*el modo de Vinegia*") ou ainda "método das partidas dobradas".

Desde essa época, a contabilidade passou a ter a preocupação de transmitir informações financeiras, cumprindo suas obrigações fiscais e legais de seus clientes, como também, informar os resultados de lucros das empresas.

Mas com a evolução tecnológica e a ampliação das necessidades sociais, houve também a ampliação de usuários da contabilidade, exigindo com que as empresas colocassem a disposição dos mesmos, as realizações de todos os fatos existentes e contabilizados, não só para os proprietários e sócios, mas também para toda a sociedade, investidores e o próprio governo.

Greco e Arend (2011) descrevem que a vinculação da contabilidade com o ambiente empresarial onde a mesma está sendo utilizada como ferramenta de gestão, demonstra que ela está subordinada as necessidades da organização e ao mesmo tempo influenciada pelo ambiente em que atua.

Neste sentido, a contabilidade evolui conforme o ambiente em que atua, refletindo as mudanças desse ambiente e provendo os usuários da informação contábil com relatórios e demonstrações, bem como, com análises de natureza econômica, financeira, física e de produtividade da entidade objeto de contabilização, o que descaracteriza em definitivo a ideia de que a contabilidade tem função apenas fiscal e legal.

Com a evolução do mercado, a competitividade se tornou cada vez mais acirrada, levando as empresas a se inovarem e se globalizarem, cujos fatores aumentaram em muito a concorrência, fazendo com que a contabilidade passasse a ser utilizada não só como um departamento de registros e pagamentos, mas também, proporcionou a ele criar estratégias e vantagens para competir com as demais empresas não só do setor, mas também, da economia nacional e internacional como um todo.

Pereira (2011) apresenta uma nova finalidade para a contabilidade, que além da divulgação das informações financeiras usuais, ela se obriga a divulgar informações

econômicas destinadas aos diversos níveis de usuários (tanto internos como externos).

Esse autor contata que essa divulgação não deve ser somente das informações contábeis e financeiras, mas também econômica, informações essas publicadas e analisadas não só para os usuários, mas também, por ser um instrumento de controle e meios de informação gerencial, deve transmitir todos os dados das atividades inerentes aos negócios da empresa, seja da área administrativa, organizacional, operacional, financeira, produção, compras e vendas, repassando tais dados para seus administradores, fornecedores, clientes, bancos, governo e a todos que se interessarem a respeito, descrevendo minunciosamente com precisão e clareza não somente os lucros e a rentabilidade, mas também, o valor econômico e a evolução dos resultados obtidos no período avaliado.

A Contabilidade Gerencial

Com a evolução da Ciência Contábil, surgiu a necessidade de a mesma ampliar seu campo de atuação, onde uma de suas características passou a ser a de administrar e analisar os relatórios emitidos, colocando tais informações para os gestores e gerentes de forma que tomassem suas decisões pautadas em resultados precisos a respeito da situação de seus negócios.

A contabilidade gerencial está diretamente ligada ao planejamento e controle de uma organização, seja de pequeno, médio ou grande porte, ambos são instrumentos de administração para os gestores.

Para Padoveze (2010, p. 40), “se temos a contabilidade, se temos a informação contábil, mas não a usamos no processo administrativo e no processo gerencial, então não existe gerenciamento contábil, não existe Contabilidade Gerencial”.

Logo, o sistema de controle gerencial é uma integração lógica das técnicas para reunir e usar as informações a fim de tomar decisões de planejamento e controle, onde o planejamento estratégico, ou de longo prazo, consiste em desenvolver uma conexão de contratos inter-relacionados, explicita ou implicitamente, entre a empresa e seus grupos de *stakeholders* principais.

Também é destacado Padoveze (2012), que a contabilidade gerencial moderna deve estar inclusa no processo de gestão para investigar de forma continua a efetividade da utilização dos recursos organizacionais para a criação de valor para os acionistas, clientes e credores.

Desta forma, conforme a evolução da própria humanidade, a contabilidade precisou acompanhar tais inovações, assim criando novos meios de informação, controle e gerenciamento, demonstrando através de seus relatórios o crescimento econômico, as informações gerenciais para tomadas de decisão, criando ao mesmo tempo, um

método de custeio e de produção, bem como, financeiro, antecipando as demandas de pagamentos e recebimentos, preparando a empresa para novos cenários, seja de investimento, financiamento e competitividade.

Oliveira (2012) afirma que os métodos utilizados pelos administradores para a gestão financeira da empresa mudaram, pois está sendo adotado como objetivo organizacional a maximização da riqueza dos acionistas. Assim, os gestores necessitam de informações que permitam aos acionistas verificar se os seus fins estão sendo alcançados e, para isso, cabe à contabilidade apresentar tais subsídios.

Assim, a contabilidade gerencial deve explorar as informações do ambiente interno e externo, fazendo com que analise de forma clara, precisa e transparente todos os procedimentos empresariais e atenda o mercado como também a todos os interessados.

Para isso, ela necessita de profissionais competentes e atualizados, cujo perfil se desenvolveu com o passar dos anos, da mesma forma que a própria evolução contábil.

Novo Perfil do Profissional Contábil

Diante da globalização e das novas necessidades que as empresas passaram a ter em relação ao controle de seus patrimônios e de seus negócios, o profissional contábil passou a ter a necessidade de acompanhar essas mudanças e se adaptar a esse novo mercado de trabalho, assim se destacando diante de seus concorrentes, adquirindo conhecimentos e se adaptando para o novo papel de gestor de informação, utilizando para isso, ferramentas de gestão contábil, financeira e econômica para melhorar as informações e proporcionar um auxilio mais coerente nas decisões dentro das entidades.

Segundo Marin, Lima e Nova (2014, p. 63), “o profissional contábil, na atualidade, deve se preparar para um mercado que possui influências de uma cultura globalizada e cada vez mais competitiva”.

De acordo com os autores, a contabilidade possui vínculos nos aspectos comportamentais das empresas, exigindo uma nova postura dos profissionais inseridos no mercado de trabalho, onde as empresas buscam profissionais capacitados, tornando-se responsável pela transparência dos resultados e das atividades, direcionando assim seus usurários nas tomadas de decisões de seus patrimônios.

Com isso, o contador deve desenvolver habilidades de negociações, competência, criatividade, resiliência e capacidade de aprender cada vez mais, lidar com as mudanças de cenários e outras qualidades profissionais exigidas pelo novo mercado.

Diante disso, pode se afirmar que as empresas buscam profissionais eficazes que estejam preparados para atuar no mercado de trabalho, que sejam criativos, íntegros, éticos, com visão futurista, habilidade de negociação, ágeis, seguros para resolver problemas, capacidades de aprender a lidar com as mudanças, ideias de melhorias, flexíveis, inovadores, entre outros.

Tanto que, para Oliveira (2014), o profissional contábil, considerando os diversos campos profissionais, tem a seu dispor um dos maiores mercados, pois nenhuma empresa e instituição pode dispensar sua assistência constante. Fato esse determinante para a profissão contábil, assim como em qualquer profissão, onde existem algumas vantagens e desvantagens, pois, a contratação de um profissional contábil eficaz propicia vantagens para a empresa, tais como melhorias no controle patrimonial, nos custos, tributos, na gestão organizacional e operacional, como também, auxilia os gestores e administradores na tomada de decisões.

Uma das únicas desvantagens pode ser os custos com sua contratação, refletindo que optem pela contabilidade externa ao invés da interna (DIEHL, 2010 e ECKERT, 2014).

Assim, com o crescimento do mercado de trabalho, aumentam as oportunidades de emprego e por sua vez, as empresas têm mudado seus conceitos na contratação de profissionais contábeis, buscando um perfil diferenciado que possa se tornar um elemento estratégico dentro da empresa, assunto tratado a seguir.

O Contador como Elemento Estratégico dentro das Empresas

Antes de discutirmos a relevância do uso da contabilidade estratégica para os negócios, é necessário compreender o conceito e a relevância da estratégia para as organizações.

Para Favero (2009), o termo estratégia tem origem no grego *“strategos”,* que significa “a arte do general”, no sentido de concepções, planos e ações para vencer o inimigo.

Desta forma, a existência da competitividade nos mercados, como também, o fato de que as organizações devem ter por meta e objetivo não só conquistar, mas também fidelizar seus clientes, inclusive sob pena de sucumbir em relação a seus concorrentes, fez com as empresas, passassem a se inovar, se tornar cada vez mais sustentável e competitiva, isso, obrigou-as a mudar o estilo de gestão, bem como, criar e desenvolver estratégias em suas atividades empresariais.

Sendo assim, determinar metas, criar objetivos de longo prazo, adotar novos planos de ações e realocar os recursos necessários para a execução dessas metas, fazem parte da sua estratégia para se manter competitiva no mercado, procurando junto com a contabilidade e o contador, a precisão e a clareza nas informações e nos

resultados, atraindo para si, a confiança de todos aqueles que fazem uso dessas informações, como também, fazem parte dos negócios da empresa.

A Contabilidade Estratégica

O trabalho contábil se torna relevante no desenvolvimento das atividades empresariais, principalmente na área estratégica e na área de tomada de decisões, onde ela coleta, registra e analisa informações patrimoniais e financeiras, cujas informações fornecem uma visão detalhada de todas as operações, de modo que sirvam a empresa planejar o crescimento do negócio.

Com essa visão, para que haja um bom desenvolvimento e por conseguinte crescimento, o trabalho contábil necessita ser desenvolvido e monitorado com novas estratégias, tanto que é nesse sentido que a contabilidade atua estrategicamente como um instrumento essencial que tende a possibilitar o aprimoramento da gestão, e é a partir disso que surge a contabilidade estratégica.

Segundo De Amorim (2015), a caracterização das estratégias utilizadas pela contabilidade, se torna relevante para o próprio desenvolvimento da contabilidade gerencial, como instrumento para atender ao novo ambiente empresarial, ou seja, a formulação e o desenvolvimento das estratégias necessitam de informações que podem ser fornecidas pela contabilidade gerencial, tais como:

Estrutura de custos;

Estratégias de preços e produtos;

Volumes e participação no mercado dos concorrentes, entre outras.

Nesse caso, de acordo com o mesmo autor, a contabilidade passa a assumir uma postura estratégica de acordo com os relatórios desenvolvidos, fornecendo aos usuários, informações dos ambientes interno e externo para:

Controlar as atividades correntes da corporação;

Planejar estratégias táticas e operações futuras;

Adequar o uso dos recursos;

Medir e avaliar o desempenho;

Otimizar o processo de tomada de decisões;

Melhorar a comunicação interna e externa.

Com isso, ela passa a participar diretamente no processo estratégico, no qual é constituída a gestão, para:

Criar estratégias;

Comunicar essas estratégias a toda a companhia;

Desenvolver e pôr em prática as ações para implementar as estratégias;

Desenvolver controles para o monitoramento das etapas de implementação da estratégia e, posteriormente, o sucesso no alcance das metas.

Pode se afirmar então que, a contabilidade, no aspecto gerencial, como ferramenta de informações, encontra-se em todas as fases de desenvolvimento da estratégia, contribuindo para a conquista de vantagem competitiva sustentável.

A Contabilidade Estratégica como Diferencial dentro de um Negócio

Na atualidade, um dos setores que podem contribuir com informações úteis e precisas para um melhor desempenho das empresas, esse setor é o de contabilidade, pois, devido às exigências em relação a padronização das normas contábeis, dos controles operacionais e organizacionais, como também da necessidade cada vez mais premente de informações precisas, transparentes, claras e confiáveis, é que se pode dizer que o departamento se encontra diante de novos desafios, exigindo uma nova postura do contador e de seu perfil.

Para tanto, se torna necessário modernizar os processos de forma a organizar os dados desenvolvidos e que os mesmos, sejam diferenciais na tomada de decisão dos gestores.

Tanto que, se antes o trabalho era feito manualmente, e a gestão estratégica não era tão valorizada, hoje, compreender a contabilidade somente como um instrumento para apuração de tributos praticamente não significa muito para a empresa e a mesma passa a correr o risco de ter uma ferramenta relevante e fundamental utilizada somente para cálculo dos impostos, taxas e tarifas.

Este fato significa efetivamente, não se utilizar de um recurso importante e técnico, capaz de dar à empresa condições para atingir objetivos com maior precisão, pois reconhecer isso, é ter condições para se diferenciar no mercado, cuja finalidade é procurada por todo empreendedor, porém tal busca, nem todos sabem como alcançar.

Abbas, Gonçalves e Leoncine (2012, p. 148), afirmam que:

> Em tempos modernos, a contabilidade representa muito mais do que aquilo que diz respeito ao entendimento das leis, ao cumprimento burocrático das obrigações e outras atividades. E a palavra que melhor evidencia isso é “informação”. O ideal é que a informação contábil seja capaz de atender aos diferentes objetivos da organização, sendo elemento fundamental dentro de sua estratégia de mercado.

Diante dessa afirmativa, se torna fundamental para as organizações, entender a contabilidade como uma aliada na tomada de decisão dos gestores, de forma que possa adotar recursos específicos para realizar a análise de dados e, ao mesmo tempo, contar com especialistas capazes não somente de lidar com as exigências comuns da atividade, mas também de modernizar seus procedimentos.

Assim sendo, é muito útil determinar que a contabilidade desde a fase de planejamento das empresas, passa pela execução e pelo controle da gestão. Esse é um empreendimento que influencia positivamente às diferentes organizações ampliarem suas atividades, fidelizar clientes e se manterem competitivas no mercado, sem que isso represente um desvio daquilo que entendem como sendo a sua filosofia de gestão.

Benefícios de uma contabilidade estratégica

Para que haja um bom entendimento e aproveitamento da contabilidade como ferramenta de informações junto aos gestores, se torna necessário que tanto a contabilidade quanto o planejamento estratégico, passem a ganhar status e protagonismo dentro das empresas, de forma a darem a elas um novo diferencial competitivo de forma a possibilitar aos gestores uma visão mais ampla do negócio.

Reconhece-se assim que os benefícios são muitos, pois entre eles, citam-se a possibilidade de fazer análises que vão além do que apresentam os dados financeiros, informações precisas sobre o negócio e o seu funcionamento.

Conforme Carvalho e Laurindo (2003), isso permite à gestão ter parâmetros para desenvolver atividades de maneira mais racional, por estarem associadas aos objetivos do empreendimento e obter informações para analisar os resultados alcançados de maneira mais eficiente, o que permite evidenciar, eventualmente, uma necessidade de mudança de rumos.

Portanto, saber aonde se quer chegar e almejar alcançar condições para definir a trajetória a ser percorrida, se torna fundamental para que os gestores tenham meios de utilizar as ferramentas disponíveis e, assim, atingir seus objetivos.

Com isso, uma contabilidade estratégica possibilita ao gestor trabalhar com ferramentas de gestão úteis não só para fazer comparações, mas também determinar a eficiência de sua organização com a de outras companhias.

Assim sendo, ao identificar o que seus concorrentes fazem, o gestor pode analisar os próprios departamentos de sua empresa e, compreender melhor o que tem feito com que seus resultados quando os mesmos estão abaixo do esperado. É uma forma de investir em inteligência competitiva e, do ponto de vista estratégico, ocupar uma posição de destaque no ramo em que a empresa atua.

De acordo com Greco (2011), a contabilidade estratégica, depende de uma análise de dados precisos, claros e transparentes como meio de se mostrar eficiente. Com isso, ela permite obter diversos benefícios, como a identificação do posicionamento ideal da empresa no mercado, a compreensão a respeito das práticas que têm apresentado os melhores resultados, a criação de metas mais interessantes, o desenvolvimento de uma cultura organizacional centralizada na figura do cliente e do mercado, como também, o aumento da produtividade, o que permite ampliar as margens de lucro.

De um modo geral, a contabilidade estratégica determina que com os procedimentos racionalizados de forma clara e transparente, os dados ligados aos processos da organização se tornem mais criteriosos. Isso faz com que o foco da equipe contábil deixe de se concentrar em resultados sintéticos e passem a avaliar os dados analíticos, trazendo a empresa, resultados melhores a respeito do desempenho da mesma.

Aplicações da Contabilidade Estratégica por parte do Contador nas Organizações

Quando o contador ou a empresa utilizam o serviço contábil somente para fins fiscais e financeiros, eles estão perdendo a oportunidade de fortalecer todo o processo decisório, pois, ela deve ser estrategicamente integrada a outros processos corporativos e ligada ao planejamento e orçamento empresarial.

Segundo Sanvicente e Santos (2006, p. 68), as principais aplicações da contabilidade estratégica nas empresas são:

Estratégia de custos

No estudo das aplicações da contabilidade, a redução de custos, aliada à eficiência produtiva, determina a otimização ao máximo dos recursos disponíveis, se tornando fator essencial para que uma empresa consiga se manter competitiva.

A contabilidade de custos, tem como estratégia final, diagnosticar de maneira confiável todas as despesas e classificá-las, estabelecendo metas que possam melhorar a gestão sustentável dos recursos, orçamento de custos etc.

Permite também, um maior controle sobre tudo que está sendo utilizado para a geração de receitas e em consequência, diminuir o desperdício, onde desta forma, é possível estabelecer a margem de contribuição e a margem de lucro a ser gerada pela organização, como também, a realização de projeções de custos, levando em conta vários fatores, como impostos, câmbio e imprevistos.

Para tanto, é fundamental usar todos os recursos disponíveis e as informações que se encontram nos relatórios da contabilidade de custos, para que as metas traçadas sejam fundamentadas em dados exatos.

Estratégia de preço

Na atualidade calcular o preço de vendas já não é mais representada apenas pelo custo de aquisição ou produção no qual se acrescenta um percentual de lucro desejado.

Hoje, existem muitos instrumentos e variáveis que incidem na formação dos preços dos produtos, quase todos interdependentes, mas que se influenciam mutuamente.

Sendo assim, a correta estratégia de preço não está sob a total autonomia dos gestores e empreendedores, mas devido ao atual cenário, são as variações do mercado que determinam as regras, ou pelo menos, influenciam o preço, restando às empresas adequarem suas estruturas de custos às exigências externas.

Mesmo assim, as companhias devem se preocupar principalmente em melhorar sua performance e imagem, pois enfrentam uma concorrência global de organizações que detêm melhores recursos tecnológicos, produção descentralizada, isenções fiscais e mesmo práticas como dumping social.

Outro fator importante é que o consumidor passa a ser influenciado em suas escolhas por um conjunto de forças, como suas preferências, preços menores, facilidades, disponibilidade de produtos substitutos, publicidade e oscilações no seu poder aquisitivo.

Práticas corretas de preços criam mais valor para a instituição e para seus clientes, onde, as informações contábeis precisam compor o processo de decisão de forma que seja possível trabalhar preços de várias maneiras, buscando dessa maneira um melhor resultado econômico.

Vale lembrar que, por menor que seja, qualquer variação no preço praticado pode ter um impacto significativo, positivo ou negativo na lucratividade da empresa. Com

isso, se torna possível definir a estratégia correta para seu posicionamento de preços tornando-se fundamental para um negócio bem-sucedido, contribuindo intrinsicamente para a sobrevivência da empresa e da sua participação de mercado seu *market share.*

Estratégia de pessoal

A gestão estratégica de pessoas é um fator imprescindível para que as organizações consigam atingir as suas metas. Por isso, é fundamental envolver todas as pessoas, permitindo a colaboração e a participação eficaz nas estratégias.

Ela também permite realizar projeções de contratação, custos e encargos, redução de riscos trabalhistas, entre outros. Entre os principais benefícios de uma estratégia de pessoal, estão:

Reter talentos: por meio de incentivos, recompensas, bonificações, aumento salarial etc.;

Planos de carreira e promoções: ajudando a elaborar planos individuais de capacitação por competência;

Definição de *vesting*;

Administração horizontal: aproximação de lideranças e liderados, priorizando acesso à informação e reduzindo os níveis organizacionais.

Estratégia financeira

A estratégia financeira auxilia na gestão de cobranças, prazos de recebimento e pagamentos, no cálculo e decisão por empréstimos e financiamentos, definição de sistemas que facilitem o tratamento das informações geradas, determinação de melhores práticas de gestão, entre tantos outros aspectos financeiros.

Ela é essencial, pois quando as finanças não vão bem, o fluxo de caixa é comprometido e acaba afetando diretamente nos resultados da companhia, prejudicando sua atuação competitiva.

Estratégia de investimento

Realizar investimentos é um fator indispensável para toda empresa em crescimento. Por isso, é fundamental um planejamento estratégico nesse quesito, pois, do contrário, a corporação pode vir a realizar captações indevidas de recursos.

Sem uma análise prévia das finanças, a organização corre sérios riscos de não conseguir honrar com os compromissos assumidos, resultando na inadimplência, o que pode levar até à falência.

A estratégia de investimento utiliza fatores financeiros, contábeis e econômicos do negócio. Com base na real situação econômico-financeira da empresa, as tomadas de decisões em relação a financiamentos ou outras formas de investimento são feitas de maneira segura, por meio de informações confiáveis e direcionadas para os objetivos da organização.

Com esses conhecimentos nas diversas áreas da empresa, o contador passa a ser capacitado também para trabalhar junto com os gestores empresariais, ou até mesmo assumir tal função decorrente de seu conhecimento estratégico a respeito das tarefas realizadas em cada setor, assunto tratado a seguir.

O Contador como Gestor Empresarial

Segundo Nascimento e Reginato (2007), o profissional de contabilidade pode desempenhar muitos papéis em uma empresa, como supervisionar a preparação de todos os documentos financeiros, auxiliar as estratégias criadas pela administração e tomar decisões de investimentos, consultor estratégico do negócio, além de atuar como um gestor empresarial caso a empresa necessite.

Para os mesmos autores, ele também desempenha um papel fundamental no planejamento estratégico, devido à sua perspectiva única sobre o impacto financeiro dos planos futuros.

Portanto, além de ser responsável pela interpretação e comunicação interna dos fatos contábeis, assume a responsabilidade de comunicar os dados financeiros da empresa, de forma clara, precisa, transparente e objetiva aos acionistas, empresários e aos meios de comunicação.

É um profissional que deve ter, em primeira mão, a visão das transações de toda a companhia, dívidas e ganhos, classificações e objetivos estratégicos.
O contador deve interagir com a maioria dos chefes de departamento e outros funcionários-chave para retransmitir os objetivos da empresa.

Assim, diante dessas necessidades, as organizações, chegaram à constatação de que, atualmente, não mais se admite um contador “guarda-livros”, com pouca especialização e sem nenhum conhecimento científico.

O papel do contador passa assumir novas características, que junto aos gestores planeja quais ações deverão ser tomadas e quais controles serão utilizados, cabendo-lhe a explicação e interpretação dos fenômenos patrimoniais além de manter a empresa cada vez mais competitiva, garantindo seu sucesso.

Neste contexto, o contador enquadra-se no papel de estrategista, buscando informações no ambiente externo e trazendo-as para o ambiente interno, esboçando os pontos positivos e negativos, com o intuito de consolidar estratégias de acordo com o mercado.

O contador estratégico

Nos últimos anos, a área contábil tem experimentado algumas mudanças rápidas e muito significativas. Essa nova condição requer profissionais estrategistas, com visão holística de negócios.

Já não basta apenas capacidade técnica, exige-se também que o mesmo tenha determinadas características inerentes a sua profissão, de modo que possa desempenhar a contento, as diversas funções a eles conferidas, como:

Iniciativa;

Agilidade;

Flexibilidade;

Liderança;

Multifuncionalidade;

Autodesenvolvimento;

Resiliência;

Inteligência emocional;

Conhecimento de línguas.

Para Padoveze (2010, p. 84):

> A partir da estruturação da organização, a função do contador como estrategista organizacional fica evidente. Nas áreas organizacionais, administrativa, operacional e financeira, ele é encarregado por planejar e controlar os processos gerando resultados em que sua missão é garantir o resultado planejado da empresa.

O contador estratégico precisa fornecer aconselhamento e orientação sobre as implicações por trás dos números e estratégias para aumentar o valor do resultado dos negócios e o crescimento competitivo da mesma junto ao mercado.

Portanto, precisa ser capaz de olhar para o futuro e prever as probabilidades de consolidação no mercado com base na trajetória da empresa, tendo para isso, habilidade suficiente para desempenhar tal função.

Habilidades de um contador estratégico

Conforme relata Marion (2009, p. 29), um contador estratégico é alguém que possui as seguintes competências:

Reflexão prospectiva: compreensão de que o propósito de olhar para o passado e o presente é de prever o futuro e se preparar para ele estrategicamente;

Estar conectado: deve ser capaz de chegar a numerosos contatos entre uma ampla gama de serviços, dentro e fora da empresa, para atender aos clientes e transmitir referências;

Dedicação: colocar o cliente em primeiro lugar para ganhar a confiança em parcerias com empresas, guiando-o por meio de um campo minado de possíveis ameaças financeiras para o período de vida do negócio;

Responsabilidade: tempos de resposta rápidos e comunicações em tempo real entre os clientes garantem que eles sejam bem assistidos;

Articulação: capacidade de fornecer explicações e recomendações sem preencher conversas com jargão de contabilidade que ninguém entende.

Com isso, o contador que pretende ter uma atuação estratégica dentro da empresa, precisa ir além das ações burocráticas, oferecendo suporte também no que diz respeito a questões que envolvem as principais tomadas de decisões, contribuindo de forma a dar à gestão possibilidades para fazer um controle patrimonial e operacional de qualidade, além de dar a devida orientação para que haja a redução de gastos com impostos (com a definição do regime tributário mais adequado, por exemplo) e diminuindo também os riscos de autuações e intimações fiscais, seu papel estratégico ganha relevância.

Além disso, é preciso garantir que a documentação seja mantida de maneira organizada, evitando que os documentos fiscais sejam um entrave para os processos mais importantes da empresa. Independentemente de contar com arquivos físicos ou digitais, é necessário criar um mecanismo que torne a localização facilitada.

É fato então que, documentos como notas fiscais eletrônicas e comprovantes são fundamentais para que a gestão seja eficiente e, por isso, organizá-los adequadamente é uma maneira de diminuir os riscos diante de fiscalizações ou ações judiciais.

Da mesma forma, dar segurança à empresa em relação a atrasos, juros e multas desnecessárias também fazem com que a contabilidade tenha um papel importante sob o ponto de vista estratégico, pois, prestando o auxílio que a empresa precisa para lidar com o controle de pagamentos, o setor de contabilidade facilita a ação da gestão.

Todos esses fatores, contribuem significativamente para o melhor controle e desempenho, proporcionando a todos, um desempenho mais competitivo.

Para que isso aconteça de forma prática e relevante, a de se aperceber a necessidade e a importância do contador e da contabilidade nas diversas áreas das empresas e organizações a fins, conforme quadro a seguir:

Quadro 1. Quadro-resumo das alternativas do contador nas organizações privadas e públicas

O CONTADOR	**CONTABILIDADE FINANCEIRA** É a contabilidade geral, necessária a todas as empresas. Fornece informações básicas aos seus usuários e é obrigatória conforme a legislação comercial. **CONTABILIDADE DE CUSTOS** Voltada a analise e mensuração dos custos dos bens fabricados e produtos vendidos. **CONTABILIDADE GERENCIAL** Voltada para fins internos, possui um elenco maior de informações, geralmente voltada a tomada de decisões.
	AUDITOR INDEPENDENTE Não é empregado da empresa, realiza o trabalho de auditoria externa na organização. **AUDITOR INTERNO**

O AUDITOR	E empregado da empresa e geralmente preocupado com o controle interno da empresa.
ANALISTA FINANCEIRO	Analisa as reais situações econômicas e sociais das organizações, através de relatórios fornecidos pela contabilidade. A analise pode ter diversos fins: Medidas de desempenho, concessão de crédito. Investimentos, etc.
PERITO CONTABIL	Realiza a perícia judicial motivada por um litígio e solicitada pela justiça.
CONSULTOR CONTABIL	Não mais se restringindo a parte contábil e financeira, com também as áreas fiscais e tributárias, processamento de dados, comercio exterior etc.
PROFESSOR DE CONTABILIDADE	Exerce o magistério de 2 grau ou faculdade (geralmente exigem pós-graduação) não somente restrita a área contábil mas também expandida a área de administração e economia
PESQUISADOR CONTÁBIL	Exerce a investigação cientifica da contabilidade.
CARGOS PÚBLICOS	Há demanda de profissionais de contabilidade nas áreas fiscais, em todas as esferas do governo.
CARGOS ADMINISTRATIVOS	Exerce cargos de chefia, alta gerência, diretoria, Nestes casos o contador é um profissional gabaritado para tais cargos, pois no exercício de sua atividade, entra em contato com todos os setores da empresa. É comum afirmar que o elemento que mais conhece a empresa é o contador. E, por fim, encontram contadores que exercem a função de líderes nas organizações.

Fonte: Marion (2009, p. 31).

Para O'Brien (2009), é fundamental também, ter um plano de riscos e ações. Com ele, a contabilidade consegue informar valores que precisam ser reservados para que a empresa não sofra diante de imprevistos. Problemas podem surgir frente à necessidade de fazer a manutenção de equipamentos, reformas e ajustes, entre outros. Sendo assim, atuando na organização do balanço financeiro, a contabilidade pode evitar dores de cabeça.

O plano de riscos e ações dá à empresa informações a respeito do quanto ela pode investir sem que isso represente um problema para a continuidade dos negócios, oferecendo também uma noção mais próxima daquilo que poderá ser o seu crescimento nos períodos futuros.

Outro ponto citado por O'Brien (2009), refere-se a Tecnologia da Informação na contabilidade estratégica, devido principalmente a rápida evolução da tecnologia que aumentou a velocidade com a qual os negócios são conduzidos, onde as organizações precisam cada vez mais de softwares contábeis otimizados para a aplicação de técnicas inteligentes no processo de tomada de decisões.

As novas tecnologias não permitem somente o processamento de dados, mas também sistemas que processam informações e compartilham conhecimentos. O profissional contábil deve fornecer dados muito rapidamente e se adaptar às mudanças que ocorrem no mercado e às alterações das legislações. Por isso, o uso

dessas tecnologias é de grande importância na contabilidade estratégica.

Outro critério muito importante que a tecnologia trouxe para a contabilidade é a proteção dos dados contábeis por meio da certificação digital, que usa algoritmos criptográficos e outros recursos de segurança para garantir a confidencialidade, autenticidade e sigilo das informações.

Essa tecnologia pode dar uma vantagem às empresas, impedindo que outros contadores tenham acesso não autorizado aos seus dados, dados que os ajudariam a prever as tendências das empresas em termos de desempenho e cultura organizacional.

O elemento cultural na gestão da contabilidade estratégica estabelece um conjunto compartilhado de crenças dentro da organização.

Os principais elementos estratégicos das organizações são baseados em qualidade, custo e tempo. Uma empresa usa esses fatores para se diferenciar dos concorrentes e avalia a importância relativa deles, apoiando-se na sua base de clientes e nas preferências ou exigências feitas pelo segmento no qual está inserida.

Em alguns casos, as empresas exigirão produtos sujeitos a emissões primárias de tempo e custo. Já outros clientes exigem qualidade e são indiferentes aos fatores de custo. A consciência das condições de concorrência é a principal diferença entre contabilidade de gestão estratégica e sistemas de contabilidade tradicionais.

A gestão estratégica da contabilidade incide, portanto, sobre o ambiente da empresa. E esse ambiente concentra-se e gira em torno de seu relacionamento com fornecedores, clientes e com os concorrentes atuais e potenciais. Por isso, um bom plano de contabilidade estratégica pode indicar a capacidade que os contadores devem ter para tornarem a empresa mais competitiva, procurando assim no mercado de trabalho, um profissional competente que preencha o novo perfil procurado.

O Mercado de Trabalho para esse novo Perfil de Profissional

O novo perfil do profissional contábil procurado pelo mercado, vem sendo revolucionado e inovado pela nova era da tecnologia, sendo este fator um conteúdo bastante atual e de imensa relevância para todos os profissionais contábeis, pois sabe-se de antemão que é necessário acompanhar constantemente esse novo e acelerado mercado de trabalho e suas constantes alterações como forma de se estar atualizado não só com os conceitos, regras e procedimentos, como também conhecer as ferramentas que o mercado atualmente proporciona.

Para Rua (2014), em meio a todos as ferramentas tecnológicas atualmente disponíveis, como grande destaque temos o SPED, o Sistema Público de Escrituração Digital instituído pelo Decreto nº. 6.022 de 22 de janeiro de 2007 e pela

instrução normativa da Receita Federal do Brasil RFB, nº. 787, de 19 de novembro de 2007, sendo ele um grande precursor da evolução tecnológica, que objetiva promover a aceleração do crescimento econômico no país e integração dos fiscos, mediante a padronização e compartilhamento das informações contábeis e fiscais, respeitando as restrições legais.

Assim, com a globalização, tanto a contabilidade como também o profissional contador vêm sendo vistos de maneira diferencial junto a sociedade e na própria economia do país, demonstrando claramente um novo perfil se comparado ao antigo, onde o capital intelectual se valoriza a cada dia e as grandes decisões passaram a ser funções exclusivas do profissional gabaritado.

Portanto, diante desse novo cenário mundial, o trabalho do contador vem sendo transformado de forma acelerada devido às novas dimensões tecnológicas, como também, as inovações conceituais a respeito das estratégias utilizadas na gestão empresarial tendo como fundamentação, novos conhecimentos socioculturais, políticos e econômicos, onde evidenciam o uso necessário da informação e do conhecimento, projetando uma globalização mais competitiva por parte das empresas em relação a todos os seus concorrentes.

Percebe-se então que, com o fim da escrituração tradicional, cuja causa principal foi a chegada efetiva e mais presente dos meios eletrônicos; deve-se entender que a imagem deste profissional no país ou em países subdesenvolvidos ou em desenvolvimento, está a cada dia se expandindo de forma mais rápida e sendo mais reconhecida.

De acordo com Rua (2014), as empresas precisam de profissionais que ajudem no processo decisório, interpretem as informações, controlem seu patrimônio, organizem e planejem o patrimônio e os resultados da empresa da melhor forma possível, e não fazerem apenas “serviços de despachantes contábeis" ou, exclusivamente dos escrituradores.

Com isso, o contabilista deve estar ciente de toda esta tecnologia e as formas de utilização das mesmas, incorporando-as aos procedimentos contábeis e em análises mais apuradas e complexas no que diz respeito às necessidades das empresas e de seus usuários.

De acordo com Marin, Lima e Nova (2014), o contador atual deve possuir uma formação mais humanística, ampla e uma visão global para compreender o meio social, político, econômico e cultural, preparado para tomar decisões em um mundo globalizado, diversificado e interdependente, procurando através de seu conhecimento, determinar maior confiabilidade a seus clientes.

Ressaltam também que, no caso das empresas contábeis e de seus próprios empresários, ou seja, aqueles que prestam serviços para terceiros por meio de uma

infraestrutura pessoal ou escritório, entra em destaque e sai de cena o patrão único, tendo como resultado o surgimento de diversos clientes.

Sendo assim, o profissional contador passa a usar o marketing pessoal para fazer negócios, seguindo de maneira clara e precisa tudo aquilo que a profissão e a economia proporciona, tendo como finalidade, promover seu nome e trabalho, procurando assim, destacar sua real capacidade.

Desta forma, este profissional, consegue demonstrar nitidamente a todos a necessidade de definir exatamente a área de ação, a especialidade, criar uma mensagem e uma estratégia para promover a marca pessoal, destacando cuidadosamente em que pontos o seu serviço se diferencia dos outros, ficando claro, qual o benefício que se trará para as pessoas e empresas que o contratar.

A evidência de harmonia entre as expectativas do mercado de trabalho e a realidade dos seus candidatos é sinônimo de êxito das autoridades competentes e responsáveis pela classe.

Com isso, tomando por base o currículo sugerido para o curso de Ciências Contábeis e pelo Conselho Federal de Contabilidade, percebe-se que é desafiador para as universidades oferecer um ensino generalista, com perfil multiprofissional, apto a atuar nas mais variadas áreas do ramo contábil, cabendo a cada discente, despertar seu interesse por determinada especialidade, sem saber muitas vezes a condições de empregabilidade para o segmento pretendido.

A fim de ajudar nesse contexto o objetivo geral deste estudo é averiguar quais são as expectativas dos formandos em Ciências Contábeis e a realidade do mercado de trabalho para os contadores, permitindo assim que os envolvidos planejem a conversão dessas duas variáveis.

Tal assunto será pesquisado, discutido, comentado e tabulados nos próximos capítulos.

DESENVOLVIMENTO DA PESQUISA

Essa pesquisa foi desenvolvida a partir de um estudo feito junto a profissionais da área, cujo intuito é tentar comprovar que o pensamento sobre o trabalho contábil evoluiu e hoje as empresas procuram um novo perfil de contador, que ele seja competente, seja estratégico e consiga contribuir com seu conhecimento, oferecendo uma nova visão de gestão para a empresa, e para o empresariado.

Para tanto, utilizou-se de um questionário fechado, cujo assunto baseou-se nos objetivos propostos e na questão formulada, com o intuito de demonstrar qual a importância do contador e o novo perfil estratégico deste profissional procurado pelo mercado em sua atuação como gestor empresarial.

De acordo com Gil (2008, p. 46):

> A vantagem desse tipo de pesquisa é considerar que as respostas obtidas de forma direcionada, se tornam mais fáceis de serem tabuladas e se constituem em documentos hábeis e fontes ricas e estáveis de dados, muitas vezes inclusive, não exigindo contato com os sujeitos da pesquisa, pois o método utilizado pode ser feito por e-mail, telefone, nas redes sociais ou presencialmente.

O questionário foi elaborado contendo 11 perguntas e disponibilizada para 300 pessoas, onde 286 (95%) pessoas fizeram a devolutiva, respondendo a todas as questões, conforme quadro a seguir:

Quadro 1. Questionário

QUESTIONÁRIO DO ARTIGO – A EVOLUÇÃO DO PENSAMENTO CONTÁBIL E O NOVO PERFIL ESTRATÉGICO DESTE PROFISSIONAL COMO GESTOR EMPRESARIAL.

1. SEXO:

( ) MASCULINO

( ) FEMININO

2. FAIXA ETÁRIA?

( ) ATÉ 30 ANOS

( ) ENTRE 30 E 40 ANOS

( ) ACIMA DE 40 ANOS

3. QUAL NIVEL DE ESCOLARIDADE?

( ) CURSO TÉCNICO ( ) PÓS-GRADUAÇÃO

( ) ENSINO SUPERIOR ( ) MESTRADO

4. QUAL SEU CARGO DE ATUAÇÃO NA ÁREA CONTÁBIL?

( ) DIRETORIA ( ) CONTADOR

( ) TÉCNICO ( ) CONTROLLER

( ) ASSESSOR ( ) GESTOR

( ) AUDITOR ( ) OUTRO

5. QUAL SETOR DE ATUAÇÃO?

( ) FISCAL ( ) CONTÁBIL ( ) PESSOAL ( ) FINANCEIRO ( ) OUTROS ( ) PRODUÇÃO

6. FORMAS UTILIZADAS PARA MANTER-SE ATUALIZADO?

( ) CURSOS E PALESTRAS - CRC

( ) CURSOS PRESENCIAIS E EM EAD

( ) LEITURA DE LIVROS E PERIÓDICOS DAS ÁREAS ENVOLVIDAS

( ) TRABALHO DIRETAMENTE LIGADO AS ÁREAS ENVOLVIDAS

7. A CONTABILIDADE INFORMATIZADA SUBSTITUI COMPLETAMENTE A CONTABILIDADE FEITA DE FORMA MANUAL E MECANIZADA?

( ) SIM ( ) NÃO

8. VOCÊ CONSIDERA OS AVANÇOS TECNOLÓGICOS IMPORTANTES PARA O DESENVOLVIMENTO E MELHORIA NO DESEMPENHO DA CONTABILIDADE?

( ) SIM ( ) NÃO

9. COMO VOCÊ VÊ O NOVO PERFIL DO CONTADOR NOS DIAS DE HOJE?

( ) OFERECE SUPORTE AS TOMADAS DE DECISÕES

( ) FOCADO APENAS NA ESCRITA CONTÁBIL E FISCAL

( ) OFERECE SOLUÇÕES PARA OS GESTORES CONCILIANDO A ATIVIDADE DA EMPRESA COM A LEGISLAÇÃO.

10. VOCÊ CONSIDERA QUE O CONTADOR SE TORNOU HOJE NÃO SOMENTE UM PROFISSIONAL DA ÁREA, MAS TAMBÉM, UM ESTRATEGISTA E GESTOR?

( ) SIM ( ) NÃO

11. A PARTICIPAÇÃO DO CONTADOR NA GESTÃO DA EMPRESA NO ATUAL CENÁRIO ECONÔMICO PODE SER CONSIDERADA:

( ) PÉSSIMA ( ) REGULAR ( ) BOA ( ) ÓTIMA

Fonte: próprio autor (2018).

RESULTADOS ALCANÇADOS

A pesquisa foi feita durante 2 meses, sendo o questionário distribuído de forma aleatória entre profissionais da área, onde 150 foram entregues por email, 100 por redes sociais e 50 pessoalmente.

Para a tabulação, segundo Marconi & Lakatos (2010), a mesma significa organizar os dados em tabelas, para serem analisados por processo de técnica de análise estatística. Sua categoria pode ser: mista, cruzada ou simples, neste caso, o layout dos resultados utilizado foi através do EXCEL, ou seja, da tabulação eletrônica, onde se fez para cada questão uma coluna para as opções correspondentes e a seguir uma leitura das respostas e os resultados propriamente ditos.

Quadro 2. Tabulação dos Dados

PERGUNTA	ALTERNATIVAS							
1 - SEXO	MASCULINO	FEMININO						
	40,40%	59,6%						
2 - FAIXA ETÁRIA	ATÉ 30 ANOS	ENTRE 30 E 40 ANOS	ACIMA DE 40 ANOS					
	84,30%	9%	6,70%					
3 - QUAL NÍVEL DE ESCOLARIDADE?	TÉCNICO	SUPERIOR	GRADUAÇÃ	MESTRADO				
	19,1%	79,8%	1,1%	—				
4 - QUAL SEU CARGO DE ATUAÇÃO NA ÁREA CONTÁBIL?	DIRETORIA	TÉCNICO	ASSESSOR	AUDITOR	CONTADOR	CONTROLLER	GESTOR	OUTRO
	—	6.7%	4,5%	2,2%	6.7%	—	1,1%	78,7%
5 - QUAL SETOR DE ATUAÇÃO?	FISCAL	CONTÁBIL	PESSOAL	FINANCEIRO	PRODUÇÃO	OUTRO		
	20,2%	31,5%	3,4%	14,6%	1,1%	29,2%		
6 - FORMAS UTILIZADAS PARA MANTER-SE ATUALIZADO?	CURSOS E PALESTRAS - CRC	CURSOS PRESENCIAIS E EM EAD	LEITURA DE LIVROS E PERIÓDICOS DAS ÁREAS ENVOLVIDAS		TRABALHO DIRETAMENTE LIGADO AS ÁREAS ENVOLVIDAS			
	31,5%	30.3%	23,6%		33,7%			
7 - A CONTABILIDADE INFORMATIZADA SUBSTITUI COMPLETAMENTE A CONTABILIDADE FEITA DE FORMA MANUAL E	SIM	NÃO						
	47,2%	52,8%						
8 - VOCÊ CONSIDERA OS AVANÇOS TECNOLÓGICOS IMPORTANTES PARA O DESENVOLVIMENTO E MELHORIA NO DESEMPENHO DA CONTABILIDADE?	SIM	NÃO						
	95,5%	4,5%						
9 - COMO VOCÊ VÊ O NOVO PERFIL DO CONTADOR NOS DIAS DE HOJE?	OFERECE SUPORTE AS TOMADAS DE DECISÕES		FOCADO APENAS NA ESCRITA CONTÁBIL E FISCAL		OFERECE SOLUÇÕES PARA OS GESTORES CONCILIANDO A ATIVIDADE			
	31,5%		6,7%		61,8%			
10 - VOCÊ CONSIDERA QUE O CONTADOR SE TORNOU HOJE NÃO SOMENTE UM PROFISSIONAL DA ÁREA, MAS TAMBÉM, UM ESTRATEGISTA E GESTOR?	SIM	NÃO						
	97,8%	2,2%						
11 - A PARTICIPAÇÃO DO CONTADOR NA GESTÃO DA EMPRESA NO ATUAL CENÁRIO ECONÔMICO, PODE SER CONSIDERADA?	PÉSSIMA	REGULAR	BOA	ÓTIMA				
	—	7,9%	42,7%	49,4%				

Fonte: Autoria própria (2018).

A partir da pesquisa realizada, chegou-se aos seguintes resultados após tabulação dos 286 questionários respondidos:

1 – Sexo, 59,6% (170) mulheres e 40,4% (116) homens;

2 – Quanto a faixa etária dos entrevistados, 84,3% (241) tem até 30 anos; 9% (25) entre 30 e 40 anos e 6,7% (20) acima de 40 anos;

3 – Para o nível de escolaridade dos entrevistados, 19,1% para o curso técnico; 79,8% ensino superior; 1,1% em pós-graduação e nenhum correspondente em mestrado;

4 – O cargo dos entrevistados dentro da área contábil é de 6,7% em técnico e contador; 4,5% de assessor contábil; 2,2% de auditor, 1,1% de gestor, 78,7 em outras áreas administrativas e nenhum no cargo de diretoria;

5 – Dos cargos classificados, nesta questão classifica-se o setor que corresponde a cada cargo: 20,2% no fiscal; 31,5% na contabilidade; 3,4% no Departamento Pessoal; 14,6% Financeiro; 1,1% Gestão de Produção e 29,2% em outros setores ligados à área organizacional;

6 – Dos métodos de atualização, os entrevistados se utilizam: 31,5% em cursos e palestras –CRC; 30,3% em cursos presenciais e em EAD; 23,6% em leitura de livros e periódicos das áreas envolvidas e 33,7% em trabalhos diretamente ligados as áreas envolvidas;

7 – Quanto a informatização da contabilidade em substituição do modo manual e mecanizado, a empresa teve resultados? 47,2% disseram que sim e 52,8% não.

8 – Em relação aos avanços tecnológicos, os mesmos se tornaram importantes e melhoraram o desenvolvimento da contabilidade? para 95,5% dos entrevistados, sim e 4,5% não;

9 – Pela visão dos entrevistados, o novo perfil do contador nos dias de hoje, 31,5% oferece suporte as tomadas de decisões, 6,7% focado apenas na escrita contábil e fiscal e 61,8% oferece soluções para os gestores conciliando a atividade da empresa com a legislação;

10 – Com as novas qualificações do contador, ele não se tornou somente um profissional, mas também um estrategista, 97,8% responderam que sim e 2,2% que não;

11 – Finalmente, a participação do contador na gestão da empresa no atual cenário econômico pode ser considerado boa e ótima, tanto que apenas 7,9% consideraram regular; 42,7% disseram que a atuação é boa e, 49,4% que é ótima, sendo que, nenhum optou pela péssima.

Após a tabulação dos dados, conclui-se então que: mesmo havendo grandes diferenças entre os entrevistados no que tange a seus cargos, percebeu-se que todos estão envolvidos com a gestão e procuram através de seu trabalho contribuir para a melhoria dos objetivos e metas da empresa em que atuam.

Percebeu-se também quanto ao uso das novas tecnologias que a apenas 13 entrevistados de um total de 286 pessoas, não se utilizam, pois trabalham em micro e pequenas empresas, tanto que, em empresas de maior porte, 177 profissionais, afirmam que além do uso da tecnologia, participam ativamente da gestão e influenciam nas tomadas de decisão.

Ressalta-se também, que, 280 entrevistados confirmam que além de suas atuações como profissionais da área contábil, procuram em seu dia a dia, oferecer seus conhecimentos de forma estratégica para a empresa, auxiliando os gestores em suas tomadas de decisão quanto aos planos de negócios e metas estabelecidas, tanto que 92,1% (263 pessoas), consideram boa e ótima tal participação.

Finalizando, este profissional ao ver a sua grande importância e responsabilidade junto a gestão das empresas, atualmente, ele também se depara com a forte concorrência do mercado, e portanto, procura se auto promover e ter um maior destaque entre os demais profissionais, promovendo sua marca e sua experiência através do marketing pessoal, financiando e investindo todos os dias em seu reconhecimento profissional e obtendo conhecimento em outras áreas como meio de suprir as necessidades das entidades e sociedade que a cada se dia se expande mais.

Assim, diante de todas estas mudanças, o que está ocorrendo na cultura contábil é o seguinte: passou a haver um avanço prodigioso da informática de forma acelerada; através da internacionalização dos mercados e que imprimem modificações nos procedimentos de concorrência através de preços e qualidade, o papel do contador passou a ser cada vez mais fundamental e relevante; infelizmente em alguns casos, devido a própria concorrência, passou a ter um certo declínio considerável da ética e da moral profissional; em contrapartida, uma facilidade extrema da comunicação com uso das novas ferramentas; as empresas com o uso da contabilidade, emergiu para uma nova relevância em relação aos aspectos sociais, principalmente no que tange a responsabilidade social e ambiental; houve uma progressiva dilatação das áreas de mercados comuns, aumentando o crescimento e a competitividade como também, um avanço considerável das tecnologias e da ciência.

Enfim, com tudo isso, pode-se afirmar que as empresas, a sociedade e o Estado estão em comum acordo e em constantes desafios e que há necessidade de muita responsabilidade, competência, habilidade e criatividade dos profissionais contábeis para superar as expectativas de todos em prol da própria profissão e das empresas que trabalham.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A partir desta pesquisa, se tornou fundamental avaliar as transformações ocorridas na contabilidade e no perfil dos novos contadores, pois, mesmo sendo antiga quanto o homem primitivo, sua evolução está intrinsicamente relacionada com o próprio processo econômico e com as necessidades da sociedade, tanto que, com essas mudanças no cenário contábil, o contador precisa manter-se em constante atualização de informações de conhecimento se tornando um profissional competente para exercer suas funções e ter uma participação na gestão estratégica das empresas, colocando sua posição diante das novas situações da empresa, como também, auxiliando nas tomadas de decisões.

Sendo assim, com o que foi proposto pelo estudo, tendo como referencial a descrição e uma análise mais aprofundada a respeito do novo perfil do profissional contábil nesta nova era tecnológica, observou-se que a contabilidade desde o princípio de seu uso desempenha um papel fundamental nas empresas, seja de controle e importância para todos os tipos de usuários, diretamente ou indiretamente envolvidos e afetados, como também, uma bússola para a tomada de decisões e mensuração das consequências financeiras e econômicas para com a sociedade e Estado.

Assim, através da pesquisa bibliográfica e documental, constatou-se que o estudo sobre a contabilidade e seu desempenho, não se esgotam, pois o trabalho dessa ciência é evolutiva, buscando sempre manter seus usuários atualizados e a cada dia valorizando mais esta grande e atual ciência, onde hoje, o mercado passa a exigir cada vez mais deste profissional, obrigando-o a obter conhecimento mais gabaritado e com maior competência para atender a todas as necessidades sociais, comerciais e tributárias, onde tal conhecimento atualizado nos dias de hoje, destaca este profissional dos demais, agregando valores, gerando estímulos entre as pessoas do meio para o auto reconhecimento, fortalecendo e respeitando os demais, executando assim, a ética na profissão.

Portanto, este artigo apresenta uma abordagem do autor em relação a evolução do pensamento contábil e o novo perfil estratégico deste profissional como gestor empresarial, esclarecendo os problemas e alcançando os objetivos a respeito da contabilidade atual, de forma informativa e interativa para contribuir de maneira contributiva e afirmativa a uma ciência e profissão tão necessária hoje e mais ainda no futuro.

Assim, diante dos resultados da pesquisa, se fez importante pesquisar, comentar, analisar e discutir a evolução da contabilidade, os novos métodos de trabalho, onde a mesma, passou a ser informatizada com a utilização de ferramentas na substituição de um método manual e mecanizado, utilizando-se também, de um novo perfil do contador, demonstrando sua importância e sua responsabilidade neste novo perfil procurado pelo mercado, contribuindo sobremaneira na implantação de

planos de negócios, no planejamento estratégico, como também, no estudo de novos mercados a partir de uma concepção mais atual dos próprios gestores empresariais.

Referências Bibliográficas

ABBAS, K; GONÇALVES, M.N.; LEONCINE, M. Os métodos de custeio: vantagens, desvantagens e sua aplicabilidade nos diversos tipos de organizações apresentadas pela literatura. Revista Contexto. Porto Alegre, v. 12, n. 22, p. 145-159, 2012.

CARVALHO, M.; LAURINDO, F. Estratégia para competitividade. São Paulo: editora Futura, 2003.

CERVO, A. L.; BERVIAN, P. A.; SILVA, R. Metodologia Cientifica. 6ª. ed. São Paulo, editora Pearson Prentice Hill, 2007.

DE AMORIM, D. F. B. A importância da contabilidade gerencial para a gestão dos negócios. Revista Científica Semana Acadêmica. Fortaleza, ano MMXV, Nº. 000078, 23/12/2015.

DIEHL, Tania Maria. Principais métodos de avaliação de Empresas: vantagens e desvantagens. 2010. 25f. Graduação (Ciências contábeis) Universidade Federal do Rio Grande do Sul. 2010

ECKERT, Alex et al. Vantagens e desvantagens da Contabilidade Interna em relação à Contabilidade Terceirizada: um estudo multicaso. REN-Revista Escola de Negócios, v. 2, n. 1, p. 2-21, 2014.

FAVERO, Hamilton Luiz; et al. Contabilidade: Teoria e Prática. 5ª. ed São Paulo: editora Atlas, v.1, 2009.

GIL, Antônio Carlos. Como elaborar projetos de pesquisa. 4ª. ed. São Paulo: Altas. 2008.

GRECO, Alvísio.; AREND, Lauro. Contabilidade: teoria e prática básicas. 3ª. ed. São Paulo: editora Saraiva, 2011.

IUDÍCIBUS, Sergio de; LOPES, Alexsandro Broadel. Teoria Avançada da Contabilidade. p. 15 e 53. São Paulo: editora Atlas, 2004.

IUDÍCIBUS Sérgio, MARION José Carlos, FARIA Ana Cristina. Introdução à Teoria da Contabilidade. São Paulo: ed. Atlas, 2009.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. Fundamentos de metodologia científica. 7ª. ed. São Paulo: editora Atlas, 2010.

MARIN, T. I. S.; LIMA, S. J.; NOVA, S. P. C. C. Formação do Contador – O que o

mercado quer, é o que ele tem? Um estudo sobre o perfil profissional dos alunos de Ciências Contábeis da FEA-USP. Contabilidade Vista & Revista, v. 25, n. 2, p. 59-83, 2014.

MARION, José Carlos. Análise das Demonstrações Contábeis. 7ª ed. São Paulo editora Atlas, 2012.

_____Contabilidade Empresarial. 14ª. ed. São Paulo: editora Atlas, 2009.

NASCIMENTO, A. M.; REGINATO, L. Controladoria: um enfoque na eficácia organizacional. São Paulo: editora Atlas, 2007.

O'BRIEN, J. A. Sistemas de Informações: e as decisões gerenciais na era da internet. 2ª. ed. São Paulo: editora Saraiva, 2009.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. Sistemas de Informações Gerenciais: estratégicas, táticas, operacionais. 16ª. ed. São Paulo: editora Atlas, 2014.

_____História da Administração. São Paulo: editora Atlas, 2012.

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

_____Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil. 7ª. ed. São Paulo: editora Atlas, 2010.

_____Controladoria básica. 2ª. ed. São Paulo: editora Cengage Learning, 2010.

PEREIRA, Carlos. Gestão Econômica. In Parisi, Claudio e Megliorini, Evandir (organizadores). Contabilidade Gerencial. São Paulo, editora Atlas, 2011.

RUA, Karen de Souza Patrasso. Mercado do Profissional Contábil: uma análise comparativa entre o perfil demandado pelas empresas cadastradas na FENACON e os currículos das Instituições de Ensino Superior de Brasília. 2014. 30f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) Centro Universitário De Brasília – UNICEUB. 2014.

SANVICENTE, Antonio Zoratto; SANTOS, Celso da Costa. Orçamento na administração de empresas: planejamento e controle. 2ª. ed., 17ª. Reimpressão. São Paulo: editora Atlas, 2006.

SEVERINO, Antônio Joaquim. Metodologia do trabalho científico. 23ª. ed. revisada. e atualizada. São Paulo: editora Cortez, 2007.

TRIVIÑOS, A. N. S. Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação. São Paulo: editora Atlas, 1987.

VERGARA, Sylvia C. Projetos e relatórios de pesquisa em administração. 3ª. ed. Rio de Janeiro: editora Atlas, 2000.

8 ANÁLISE DA DISPOSIÇÃO E DO QUANTITATIVO DE UMA CENTRAL DE ATENDIMENTO RECEPTIVO, POR MEIO DA PREVISÃO DE DEMANDAS E DA TEORIA DAS RESTRIÇÕES (TOC)

ANALYSIS OF THE PROVISION AND QUANTITATIVE OF A RECEPTIVE CENTER FOR RECEIVING DEMANDS AND THE THEORY OF RESTRICTIONS (TOC)

RISCHIONI, Giuseppina Adele[11]

QUINTINO, Luís Fernando[12]

SILVA, Thomas Kaique Dantas da[13]

RESUMO

Em um mercado altamente competitivo, como o mercado brasileiro se encontra, devido a uma recessão, reavaliar os processos é essencial para a sobrevivência. Em vista desse cenário, a terceirização de serviços como uma central de teleatendimento (*Call Center*), tem ganhado mercado. Portanto, o artigo a seguir objetiva analisar o quadro de funcionários e verificar se o efetivo é o suficiente para as atividades a serem desempenhadas, não havendo excesso ou ociosidade. Executaremos a aplicação da metodologia da Teoria das Restrições (TOC) e alguns conceitos de produção enxuta, identificando o gargalo e suas restrições. Foi elaborado um estudo de caso em uma central de teleatendimento receptivo sediada em São Paulo, com o intuito de prever a demanda futura dos atendimentos e colocar em prática os conceitos teóricos, trazendo resultados satisfatórios, evidenciando a ociosidade e o desequilíbrio na disposição do quadro de funcionários.

Palavras-chave: Teoria das Restrições, Produção Enxuta, *Call Center*.

ABSTRACT

In a highly competitive market, as the Brazilian market finds itself, due to a recession, reevaluating the processes is essential for survival. In view of this scenario, the outsourcing of services as a call center (Call Center), has gained market. Therefore,

[11] Professora do Departamento de Engenharia da Faculdade Carlos Drummond de Andrade. E-mail: giuseppinaadele@uol.com.br

[12] Professor do Departamento de Engenharia da Faculdade Carlos Drummond de Andrade. E-mail: luis.quintino@outlook.com

[13] Graduando em Engenharia de Produção pela Faculdade Carlos Drummond de Andrade. E-mail: thomas.silva17@etec.sp.gov.br

the objective of the article is to analyze the staff and verify that the workforce is sufficient for the activities to be performed, with no excess or idleness. We will execute the methodology of the Theory of Restrictions (TOC) and some concepts of lean production, identifying the bottleneck and its restrictions. A case study was carried out at a reception center in São Paulo, with the purpose of predicting the future demand of the services and putting into practice the theoretical concepts, bringing satisfactory results, evidenced by idleness and the imbalance in the employees.

Keywords: Theory of Constraints, Lean Production, Call Center.

1. INTRODUÇÃO

Ao longo da história, a vida do ser humano passou por três transformações circunstanciais – a Revolução Industrial, a Revolução da Produtividade e a Revolução da Administração – causando uma mudança em sua acepção e no relacionamento corporativo. De acordo com MEYER (2013), a metrópole industrial estaria sendo sucedida pela “metrópole contemporânea”, fundamentada no setor terciário, sobretudo os informacionais. Logo, devido à crise do fordismo, outras vertentes teóricas emergiram, evidenciando uma indústria arcaica, improdutiva e fadada ao desaparecimento.

Conforme dados das Contas Nacionais Trimestrais do IBGE, a representatividade do setor terciário na composição do Produto Interno Bruto Nacional (PIB), passou de 65,8% em 2003 para 73,3% em 2016, sendo que desse valor somente o setor de serviços contribuiu com 60,8%. É inegável que a economia brasileira se encontra embasada na área de serviços do terceiro setor, todavia conforme a Pesquisa Mensal de Serviços (PMS), divulgada desde 2012 pelo IBGE, é possível verificar uma desaceleração do crescimento, muito impactada pela recessão econômica que o Brasil passa nos últimos anos. Em 2012, este indicador registrou crescimento de 10%; em 2013, 8,5%; em 2014, 6,0%; em 2015, 1,3% e, no acumulado de 2016, teve decrescimento de 0,1% (para efeito de comparação, é levado em consideração os dados do ano anterior).

Por esse motivo, para manter a competitividade em um mercado feroz, é necessário que a organização esteja constantemente reavaliando os seus processos, de modo a maximizar o lucro. O artigo a seguir, retrata a situação apresentada em uma central de teleatendimento (*Call Center*), segmento que tem crescido muito devido a sua importância e empregabilidade, todavia dificuldades operacionais tornam-se o gargalo, como a alta rotatividade e um *turnover* elevado. Analisar o quadro de funcionários e verificar se o efetivo é o suficiente para as atividades a serem

executadas evitando-se excesso ou ociosidade da mão de obra, que é uma preocupação recorrente em uma organização, pois a sua sobrevivência está pautada nessa situação, principalmente se a central de teleatendimento for do segmento “Receptivo”, e existindo um contrato de prestação de serviços, onde os valores de receita são fixos, além de possuir indicadores e um nível de qualidade previamente estabelecidos, como no presente estudo.

Existe uma problemática em relação a questão operacional deste segmento, pois cumprir um contrato estabelecido é crucial para sobrevivência de uma organização, principalmente em momentos de recessão, onde a competitividade se torna cada vez mais acirrada e, somente aquelas organizações que são dúcteis perpetuam no mercado. Perante o contexto proeminente, o intuito deste artigo é verificar se a operação de uma central de atendimento Receptivo está disposta da maneira correta, de modo a obter com o menor recurso possível, melhores resultados, ou seja, verificar se o quantitativo do quadro de funcionários está de acordo com a demanda de atendimentos recebidos na central de atendimento, além de avaliar se a disposição de horários de entrada e saída dos colaboradores encontram-se de acordo com a volumetria de atendimentos no decorrer de um dia.

Será utilizada a metodologia da Teoria das Restrições (TOC) e alguns conceitos de produção enxuta, identificando o gargalo da central de atendimento e, a partir de então, realizar a análise necessária para verificar a possibilidade de atingir os objetivos traçados. Conforme GOLDRATT e COX (1993), o controle dos custos de uma forma simplificada, surge como alternativa no processo de melhorias no sistema, direcionando a organização rumo a sua meta, que é lograr o maior lucro.

Justifica-se a execução deste estudo, por meio de sua contribuição da Teoria das Restrições (TOC), no aspecto do planejamento empresarial e sua respectiva aplicação em uma organização de menor porte, além de fomentar um debate sobre o tema.

2. TEORIA DAS RESTRIÇÕES (TOC)

A Teoria das Restrições (TOC) foi elaborada por Eliyahu M. Goldratt na década de 80 e, definido como um processo de melhoria contínua. GOLDRATT e COX (1993) estabelecem duas condições básicas para tal evento: satisfação dos clientes e dos empregados, tanto no presente como no futuro, sendo estas premissas básicas para atingir o principal objetivo econômico de uma empresa "ganhar dinheiro hoje e no futuro".

> [...] A TOC é baseada no princípio de que existe uma causa comum para muitos efeitos, de que os fenômenos que vemos são consequência de causas mais profundas. Esse princípio nos leva a uma visão sistêmica da empresa. Cada elemento depende de esforços conjuntos de todos os seus elementos. [...] (CORBETT, 2005)

De acordo com CORRÊA e GIANESI, (1996), os gargalos são recursos restritivos, possuindo a capacidade de limitar um sistema, de modo que a sua performance seja inferior à sua meta. Logo, o desempenho de uma organização é condicionado pelas suas restrições. Na TOC a empresa é tida como uma corrente ou um organismo, constituído por células interdependentes, tendo um dos elos como o mais fraco, sendo este o gargalo do processo produtivo. Destarte, é primordial realizar um balanceamento no fluxo produtivo, para que dessa maneira a produção tenha um ritmo eficaz.

GUPTA e BOYD (2008) realizaram uma análise da TOC aplicada a gestão de operações e auferiram: a TOC substitui o consenso de se buscar eficiência para atingir metas e, possuí em sua formação critérios válidos em gestão de operações, podendo ser utilizada como uma filosofia gerencial.

Goldratt (1993) elaborou um processo para identificar e gerenciar as restrições de um processo produtivo, sendo esses: Identificação da(s) restrição(ões); Definição de como explorar a(s) restrição(ões) do sistema; Subordinação de todos os aspectos as restrições; Elevação da(s) restrição(ões) e; caso uma restrição seja eliminada do sistema, retorno ao primeiro passo, impedindo que a inércia gere uma nova restrição ao sistema, definindo um conceito contínuo.

2.1 *LEAN MANUFACTURING* – PRODUÇÃO ENXUTA

Seguindo uma vertente similar a Teoria das Restrições, contendo um conceito de maximizar os resultados por meio dos recursos disponíveis, o sistema de produção enxuta é o termo recentemente utilizado para o sistema Toyota de produção (Toyota *Productions System* – TPS). Para ANTUNES et al. (2008) as premissas básicas do TPS são: o princípio do não custo, as perdas no sistema produtivo e o mecanismo da função produção. O objetivo central do TPS é eliminar os desperdícios e solucionar questões de forma sistemática, sendo que esse processo deve ser algo contínuo, proporcionando diferenças abruptas em relação à produtividade, desenvolvimento dos produtos e qualidade, trazendo uma reflexão quanto a maneira de se liderar, gerenciar e desenvolver pessoas. Assim, as oportunidades de melhoria ocorrem mediante o empenho e comprometimento das partes envolvidas com a tarefa a ser desempenhada. (WOMACK, JONES e ROSS, 2004)

Toyoda e Ohno realizaram visitas nas fábricas da Ford nos EUA, com o intuito de estudar e granjear os conceitos do modelo de produção em massa, entretanto

verificaram que os altos volumes de produção seriam inviáveis no mercado japonês, devido ao pequeno mercado e as baixas demandas oriundas da segunda guerra mundial. Dessarte, realizaram uma adaptação a realidade vivenciada, baseando-se em um conceito de baixos volumes, pois a necessidade impunha custo baixo, qualidade, flexibilidade e lead-time curto. (OHNO, 1997)

Conforme OHNO (1997) são dois os suportes do TPS: a autonomação (*Jidoka*) e o *Just in Time* (JIT). A autonomação (*Jidoka*) consiste em facultar de autonomia máquinas, equipamentos e pessoas para interromper a produção, quando uma condição for atingida (Exemplo: a quantidade produzida) ou em condição anormal (Exemplo: desvio no padrão de qualidade). *Just in Time* (JIT), por sua vez, expressa um processo que produz no tempo certo os itens e quantidades exatas, gerando estoques em níveis estritamente necessários ou nulos.

3. METODOLOGIA

Este estudo foi engendrado em uma central de atendimento receptivo (Call Center) sediada em São Paulo - SP, entre janeiro e maio de 2018. A operação analisada é constituída por 26 colaboradores, cujo a atuação é na terceirização do teleatendimento pertinente há uma empresa de economia mista, desempenhando a função de esclarecer dúvidas, resolução e acompanhamento de requerimentos pertinentes aos clientes da terceirizada.

Conforme Lakatos (1993) utilizou-se neste trabalho acadêmico, o procedimento técnico empregado foi o de documentação indireta, sendo coletado dados por meio de uma pesquisa documental e pesquisa bibliográfica. Pesquisa documental fundamenta-se na utilização de materiais que não receberam ainda tratamento analítico. Pesquisa bibliográfica consiste na obtenção de dados por meio de fontes secundárias, como: livros, periódicos científicos, revistas, jornais, etc. Por fim, o estudo é caracterizado como estudo de caso.

Quanto ao cronograma adotado, inicialmente foi realizada uma pesquisa bibliográfica, para sustentar o estudo de caso. Em seguida, foi realizada a coleta de dados junto ao setor de planejamento e coordenação da empresa em questão, para detalhar e compreender o processo e a rotina da operação, além da análise da central de atendimento por meio de observações visuais.

Para o devido tratamento dos dados obtidos e adotando uma demanda relativamente estável, variando aleatoriamente em torno de um valor possível de se estimar, utilizou-se métodos quantitativos simples para previsão. A diligência de prever a flutuação aleatória é primordial, devendo-se suavizar seus efeitos quando se estimar valores. Logo, uma forma de realizar esse processo é utilizar modelos de Média Móvel, ou seja, a média aritmética da quantidade das informações obtidas. Entretanto, é necessário um mecanismo para verificar se o valor assumido se

encontra adequado para o estudo. Segundo TUBINO (2000) para mensurar a confiabilidade de um modelo de previsão de demanda, deve-se realizar um monitoramento por meio de cálculo e acompanhamento de seu erro de previsão, sendo a diferença entre o valor real da demanda e o valor previsto, em um dado período. Portanto, utilizou-se a soma dos quadrados das diferenças dos valores correspondentes ao valor real e o valor previsto, dividido pelo período desejado.

$$\sum_{0}^{n} \frac{(x-y)^2}{n}$$

X = valor real da demanda

Y = valor previsto da demanda

N = período

4. ESTUDO DE CASO

Com base na Teoria das Restrições e no Sistema de Produção Enxuta, fundamentação teórica abordada, foi realizado o estudo de caso a seguir. O histórico de dados que compuseram o estudo, forma obtidos no banco de dados da empresa, onde expressa todas as chamadas que foram recebidas e atendidas pela central de atendimento, culminando também no número de abandonos, ou seja, chamadas recebidas que não são atendidas, devido ao cliente desistir antes que algum operador inicie o atendimento. Vale ressaltar que, no dia 30/04/2017 houve uma greve geral, 150 chamadas recebidas não foram atendidas, todavia não foi contabilizado como abandono, pois não havia disponibilidade de nenhum operador na operação. Os demais dados estão dispostos na tabela 1 e tabela 2. Após a coleta dos dados, foi realizado um teste para mensurar o erro e validar qual a média móvel mais eficaz para utilização.

Tabela 1 - Histórico de Atendimentos 2017

	Jan-17	Feb-17	Mar-17	Apr-17	May-17	Jun-17	Jul-17	Aug-17	Sep-17	Oct-17	Nov-17	Dec-17
Chamadas Recebidas	4793	3767	4638	3154	4551	3596	3404	3967	3336	3692	3376	3072
Chamadas Atendidas	4792	3767	4638	3002	4551	3596	3404	3967	3336	3692	3376	3070
Abandonos	1	0	0	2	0	0	0	0	0	0	0	2

Fonte: Autoria Própria.

Tabela 2 - Histórico de Atendimentos 2018

	Jan-18	Feb-18	Mar-18	Apr-18
Chamadas Recebidas	4029	3881	4137	4893
Chamadas Atendidas	4029	3881	4136	4893
Abandonos	0	0	1	0

Fonte: Autoria Própria.

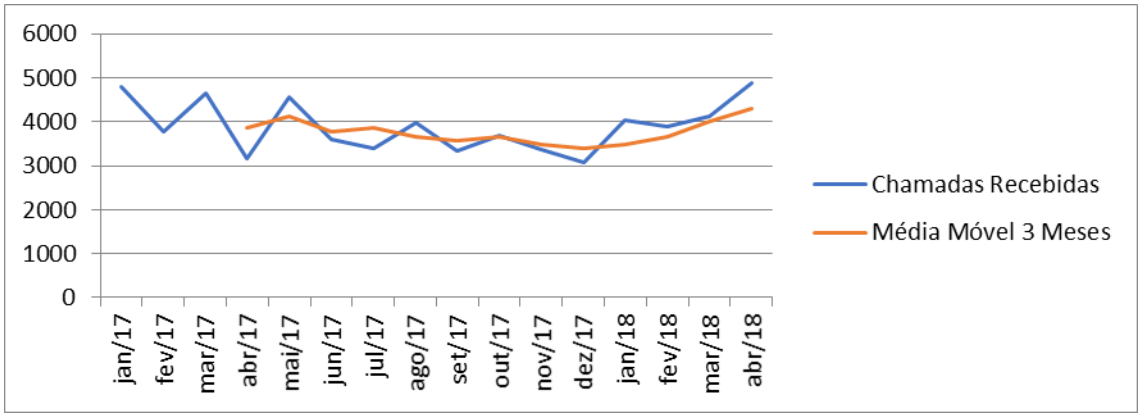
Tabela 3 - Cálculo de Erro e Obtenção Média Móvel

	Média Móvel 2 Meses	Média Móvel 3 Meses	Média Móvel 4 Meses	Média Móvel 5 Meses	Média Móvel 6 Meses
Mar-17	4280				
	Média Móvel 2 Meses	Média Móvel 3 Meses	Média Móvel 4 Meses	Média Móvel 5 Meses	Média Móvel 6
Apr-17	4203	3853			
May-17	3896	4114	4088		
Jun-17	3853	3767	4028	4181	
Jul-17	4074	3850	3985	3941	4083
Aug-17	3500	3656	3676	3869	3852
Sep-17	3686	3569	3880	3734	3885
Oct-17	3652	3665	3576	3771	3668
Nov-17	3514	3468	3600	3599	3758
Dec-17	3534	3380	3593	3555	3562
Jan-18	3224	3492	3369	3489	3475
Feb-18	3551	3661	3542	3501	3579
Mar-18	3955	4016	3590	3610	3564
Apr-18	4009	4304	3780	3699	3698
Erro Calculado	308340	143200	295163	293434	331740

Fonte: Autoria Própria.

Diante dos dados levantados e ciente da média móvel que seria utilizada para o respectivo tratamento analítico dos dados quantitativos, foram realizados dois gráficos. A figura 1 evidencia a demanda real obtida durante o período estudado e, os valores previstos utilizando a média móvel obtida pelo menor valor referente ao erro calculado.

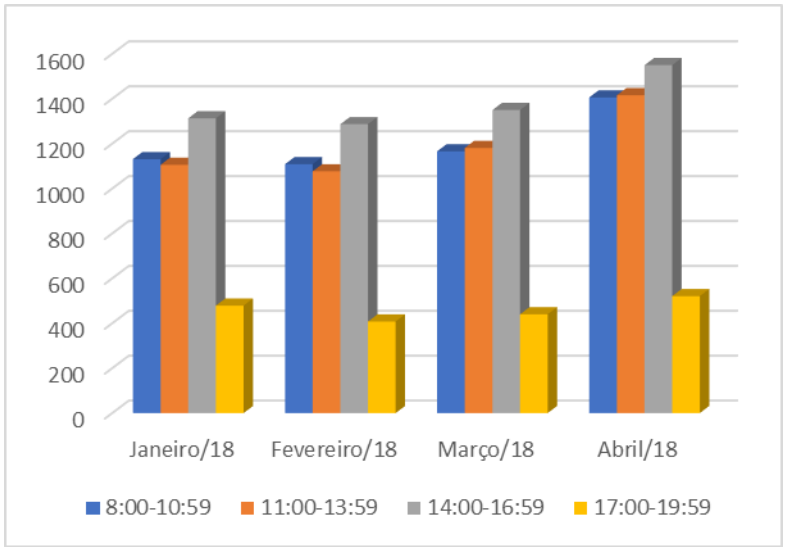
Figura 1 - Chamadas Recebidas e Média Móvel de 3 Meses



Fonte: Autoria Própria.

Em seguida, para analisar a quantidade de atendimentos por período, o expediente de 12h diárias, foi fracionado em 4 grupos, sendo estes: 8:00-10:59, 11:00-13:59, 14:00-16:59 e 17:00-19:59. Ressaltando que o expediente na central de atendimento é das 8h às 20h, sendo que cada colaborador possuí uma jornada de trabalho de 6h/dia. A figura 2, relaciona a quantidade de chamadas atendidas no período de janeiro a abril de 2018 em cada período estabelecido. Vale ressaltar que anterior ao período em questão, não era possível obter tais dados de acordo com o horário da entrada do atendimento.

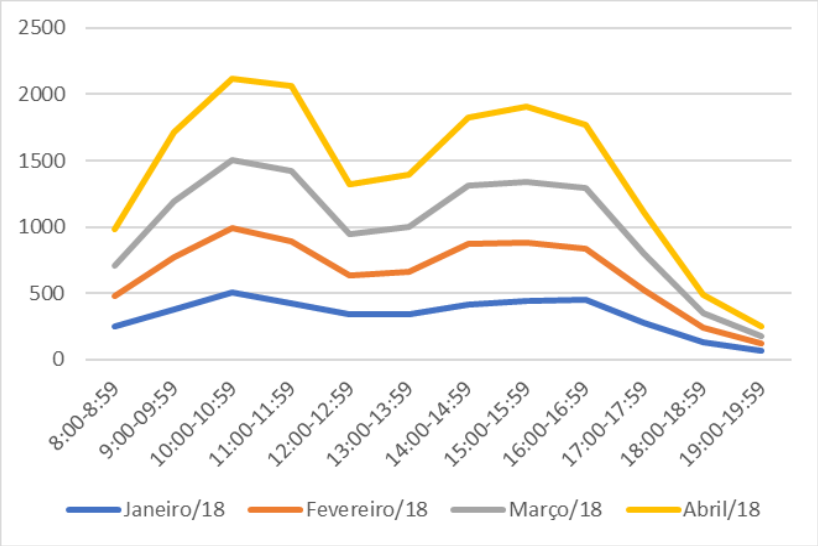
Figura 2 - Atendimento por Período



Fonte: Autoria Própria.

Logo após a obtenção dos valores por período, observou-se a necessidade de obter os dados por hora, pois os dados por período não apresentaram uma discrepância significativa para análise, todavia transmitiu um indicador relevante quanto ao último quarto do expediente. A figura 3 demonstra as chamadas atendidas por hora na operação, fragmentando assim o atendimento.

Figura 3 - Atendimento por Hora



Fonte: Autoria Própria.

Contendo as informações e os dados quantitativos devidamente tratados, foi aplicada a TOC e o conceito da TPS, para identificar o gargalo da central de atendimento e, a partir de então, realizar a análise quanto ao quadro de funcionários e sua disposição.

4.1 Identificação do gargalo da operação

Ciente de que a operação possuí 26 colaboradores no quadro de funcionários e, o nível do serviço é baseado na quantidade de chamadas recebidas, logo, a quantidade de colaboradores é o gargalo da operação, ou seja, a restrição que limita e restringe a quantidade de chamadas recebidas. A tabela 4 demonstra a quantidade de operadores disponíveis para atendimento por hora.

Tabela 4 - Operadores por Hora (Continua)

Horário	Quantidade Operadores

8:00-8:59	9
9:00-09:59	9
10:00-10:59	11
11:00-11:59	13
12:00-12:59	12
13:00-13:59	15
14:00-14:59	14
15:00-15:59	11

Tabela 4 - Operadores por Hora (Conclusão)

Horário	Qtd. Operadores
16:00-16:59	7
17:00-17:59	5
18:00-18:59	7
19:00-19:59	9

Fonte: Autoria Própria.

4.2 Quantidade de chamadas atendidas por operador

Com base na quantidade de operadores disponíveis, conforme tabela 4, é possível calcular a quantidade de chamadas atendidas por cada operador, em um período de uma hora, era necessário obter a demanda de atendimentos requeridos por hora, de acordo com cada dia da semana. Assim seria possível verificar em qual dia da semana a demanda se eleva e qual o horário que esse evento ocorre, conforme a tabela 5.

Tabela 5 - Chamadas Atendidas por Hora

Horário	Segunda	Terça	Quarta	Quinta	Sexta
8:00-8:59	9	11	12	13	9
9:00-09:59	20	20	18	20	15
10:00-10:59	23	24	24	24	20

11:00-11:59	22	24	24	23	19
12:00-12:59	14	15	15	14	13
13:00-13:59	15	15	16	16	13
14:00-14:59	19	22	22	20	16
15:00-15:59	22	21	23	21	17
16:00-16:59	20	20	22	20	15
17:00-17:59	14	13	13	12	9
18:00-18:59	5	6	7	5	3
19:00-19:59	3	3	2	3	2

Fonte: Autoria Própria.

Com base na quantidade de chamadas atendidas, é possível calcular a relação entre a demanda existente para um respectivo horário de um dia qualquer da semana e a quantidade de operadores disponíveis, durante o período de 1 hora, conforme a tabela 6. Lembrando que cada operador usufrui do direito de realizar três pausas durante a sua jornada de trabalho, sendo que a primeira e a terceira pausa possuem duração de 10 minutos e, a segunda pausa tem duração de 20 minutos. A coluna “quantidade de operadores” contem o menor valor que o horário em questão, terá de operadores disponíveis para atendimento, de acordo com as respectivas pausas de cada um, fazendo com que nesse caso exista ainda uma folga na quantidade real.

Tabela 6 - Atendimentos por dia, de acordo com quantidade de operadores

Horário	Quantidade Operadores	Segunda	Terça	Quarta	Quinta	Sexta
8:00-8:59	9	1.04	1.27	1.29	1.40	0.97
9:00-09:59	9	2.23	2.23	2.04	2.22	1.64
10:00-10:59	11	2.08	2.20	2.20	2.18	1.79
11:00-11:59	13	1.70	1.83	1.84	1.79	1.46
12:00-12:59	12	1.20	1.27	1.23	1.19	1.09
13:00-13:59	15	1.01	1.00	1.09	1.06	0.89
14:00-14:59	14	1.33	1.60	1.54	1.46	1.17
15:00-15:59	11	1.99	1.89	2.05	1.94	1.58
16:00-16:59	7	2.82	2.80	3.16	2.88	2.14

17:00-17:59	5	0.66	2.53	2.60	2.34	1.79
18:00-18:59	7	0.78	0.83	0.97	0.73	0.49
19:00-19:59	9	0.33	0.35	0.23	0.34	0.25

Fonte: Autoria Própria.

4.3 Tempo de Ociosidade

Com base na tabela 6, é possível obter a quantidade de atendimentos que cada colaborador em média atende durante uma semana, de acordo com o seu horário de entrada, conforme tabela 7.

Tabela 7 - Quantidade de Atendimentos de um Operador

Horário de Entrada	Segunda	Terça	Quarta	Quinta	Sexta
8h	9	10	10	10	8
9h	10	10	10	10	8
10h	9	10	10	10	8
11h	10	10	11	10	8
14h	8	10	11	10	7

Fonte: Autoria Própria.

Por meio da Teoria das Restrições, é possível verificar o gargalo da operação e a quantidade de chamadas que cada operador atende por horário, durante a respectiva jornada de trabalho. Vale ressaltar que, cada operador possuí uma jornada de trabalho diária de 6h e, retirando o tempo em que o colaborador está usufruindo de suas pausas, totalizando o período de 40 minutos, restam 5 horas e 20 minutos no qual efetivamente está desempenhando a sua função. Logo, adotando que em média um operador atende por dia 10 chamadas, tendo um tempo médio de atendimento (TMA) de 5 minutos e, que necessite de 5 minutos para registrar o contato, totalizando 10 minutos, obtemos os dados contidos na tabela 8.

Tabela 8 - Tempo Ocioso

Tempo Produtivo (min)	Quantidade Média de Atendimento Diário	Tempo Médio Atendimento (min)	Tempo Total de Atendimento (min)	Tempo Ocioso (min)
320	10	10	100	220

Fonte: Autoria Própria.

5. RESULTADOS E ANÁLISES

Os ensaios realizados proporcionaram resultados que pode embasar a decisão quanto ao efetivo do quadro de funcionários e sua respectiva disposição. Conforme tabela 8, cada operador por dia possuí em média um tempo ocioso equivalente a 220 minutos ou 3 horas e 40 minutos. Caso não exista a possibilidade de reduzir o quadro de funcionários, utilizando nesse caso o conceito de produção enxuta (TPS), em virtude de um contrato já estabelecido que, contenha estipulado a quantidade de funcionários que o quadro deve ter disponível, é possível utilizar o efetivo em outras demandas, a fim de melhorar os processos.

Além disso, conforme figura 3 e tabelas 4, a disponibilidade dos operadores não é compatível com a demanda existente durante o decorrer do atendimento, sendo que em determinados horários se tem um excesso de operadores. De acordo com a tabela 6, entre o período das 18h às 20h, a quantidade de atendimentos realizados por cada operador é inferior a 1 chamada, ou seja, existe uma discrepância se comparado a outros períodos, como das 16h às 17h, que cada operador atende quase 3 chamadas.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com base no estudo de caso realizado neste artigo, é possível verificar a importância da previsão de demanda acerca de atendimentos futuros no universo do Call Center, de modo a rearranjar a disposição do quadro de funcionários e seu efetivo. Além disso, a Teoria das Restrições (TOC) relata que toda organização possuí ao menos um gargalo, uma restrição que irá limitar sua capacidade produtiva. No caso em questão, foi possível verificar que o gargalo está superdimensionado.

Conforme análise existe um elevado tempo ocioso, permitindo a diminuição no quadro de funcionários, gerando um maior lucro devido a diminuição de custos. Além disso, a disposição dos horários de entrada e saída dos colaboradores deve ser reformulada, tendo em vista que existem períodos que a demanda cresce, podendo em caso de anormalidade aumentar o índice de abandonos, impactando diretamente no nível de qualidade do serviço. Certo que, definir com exatidão a disposição dos colaboradores, não é uma tarefa muito simples, tendo em vista que deve ser levado em consideração o arranjo físico, ou seja, o layout e a quantidade de postos de atendimento disponíveis na operação analisada, além de fatores como absenteísmo e férias.

Para trabalhos futuros, será de grande importância a aplicação efetiva dos conceitos de produção enxuta (TPS) equalizando o quadro de funcionários, além de inserir uma porcentagem mínima para a realização do serviço, de modo que as alterações na disposição e o quantitativo do quadro de funcionários altere tal indicador.

Referências Bibliográficas

ANTUNES, J. et al. Sistemas de Produção: Conceitos e Práticas para Projeto e Gestão da Produção Enxuta. Porto Alegre: Bookman. 2008.

CORBETT, Thomas. Bússola Financeira: O processo decisório da Teoria das Restrições. São Paulo: Nobel. 208 p. 2005.

CORRÊA, Henrique L.; CORRÊA, Carlos A. Administração de produção e operações: manufatura e serviços. 1 ed. São Paulo: Atlas. 2008.

CORRÊA, Henrique L.; GIANESI, Irineu G.N. Just In Time, MRP II e OPT: um enfoque estratégico. 2ª ed. São Paulo: Atlas. 1996.

ECT – Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos. Gestão da Produtividade Aplicada aos Correios. (Organizadores: KANNENBERG, G; ANTUNES Jr., J.A.V; RODRIGUES, L.H.). Apostila de treinamento. Brasília. 1997.

GIL, A. C. Como elaborar projetos de pesquisa. 4. ed. São Paulo: Atlas. 2007.

GOLDRATT, E.M.; COX, J. A meta: um processo de aprimoramento contínuo. 7. ed. São Paulo: Educator. 318 p. 1993.

GUPTA, M. C., & BOYD, L. H. Theory of Constraints: A Theory for Operations Management. International Journal of Operations and Production Management. Vol. 28 Issue: 10. pp.991-1012. 2008.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. Fundamentos de metodologia científica. São Paulo: Atlas. 1993.

MEYER, Regina Maria Prosperi; GROSTEIN, Marta Dora; BIDERMAN, Ciro. São Paulo Metrópole. São Paulo: Imprensa Oficial do Estado de São Paulo e EDUSP - Editora da USP. 296 p. 2013.

OHNO, T. O Sistema Toyota de Produção – além da produção em larga escala. Porto alegre: Bookman. 1997.

OLIVEIRA, S. L. Tratado de Metodologia Científica. São Paulo: Pioneira, 1997.

TUBINO, Dalvio Ferrari. Manual de planejamento e controle da produção. 2. ed. São Paulo: Atlas. 2000.

WOMACK, J. P.; JONES, D. T.; ROSS, D. A máquina que mudou o mundo. Tradução de Ivo Korytowski. Rio de Janeiro: Elsevier. 343 p. 2004.

Referências Webgráficas

INDÚSTRIA, COMÉRCIO EXTERIOR E SERVIÇOS, Ministério da. A importância do Setor Terciário. 2017. Disponível em:

<http://www.mdic.gov.br/index.php/comercio-servicos/a-secretaria-de-comercio-e-servicos-scs/402-a-importancia-do-setor-terciario>. Acesso em: 25 maio 2018.

9 A SUSTENTABILIDADE ECONÔMICA E FINANCEIRA DO NOVO MERCADO BRASILEIRO

THE ECONOMIC AND FINANCIAL SUSTAINABILITY OF THE NEW BRAZILIAN MARKET

CAROTA, José Carlos. Prof. Dr. da UniDrummond[14]

RESUMO

O presente artigo tem como finalidade analisar de forma breve e sem a pretensão de esgotar o tema, o cenário econômico financeiro brasileiro, para em seguida avaliar a armadilha da renda média crescente mundial juntamente com o surgimento e a rápida evolução da quarta revolução industrial, tendo como foco e objetivo captar tendências econômicas financeiras futuras do mercado brasileiro.

Palavras-chave: Renda Média. Quarta Revolução. Tendências Futuras.

ABSTRACT

The purpose of this paper is to briefly analyze the Brazilian economic and financial scenario, without attempting to exhaust the theme, and then evaluate the trap of the world 's growing average income, together with the emergence and rapid evolution of the fourth industrial revolution, focusing on capturing future financial economic trends in the Brazilian market.

Keywords: Average Income. Fourth Revolution. Trends Future.

1. INTRODUÇÃO

Há longo tempo o Brasil tem vivenciado situações econômicas e financeiras repletas de altos e baixos devido a vários fatores, entre eles, a política interna, elevado

[14] José Carlos Carota – Doutor em Direito Civil pela Faculdade Autônoma de Direito – Fadisp, Mestre em Direito, Especialista em Finanças e Controladoria, Graduado em Direito, Administração, Contabilista, Advogado, Consultor Jurídico, *Business Development Executive*, atuando como *Controller* e Diretor de diversos grupos nacionais e multinacionais no Brasil e no Exterior, Advogado associado do Escritório Jamil Michel Haddad, e Professor Universitário em cursos de graduação e pós-graduação.

endividamento público devido principalmente ao crônico déficit orçamentário, corrupção, alto índice de criminalidade, dependência do mercado externo de *commodities* e a flutuação dos seus preços, crises cambiais em função da variação da moeda, custos dos juros nacionais e internacionais etc.

Apesar de todos estes fatos o Brasil continua crescendo, sendo um dos principais exportadores de produtos agrícolas e pecuários no contexto mundial, portanto, um mercado de consumo estratégico para investimentos estrangeiros.

Observamos que estas causas de volatilidade têm se repetido de forma constante e sucessiva trazendo uma insegurança para toda a nação e prejudicando o mercado de trabalho, assim como, a recepção de novos investimentos de capital no País.

Neste artigo destacamos de forma breve o atual cenário econômico nacional e a influência da armadilha da renda média mundial crescente aliada a concessão de benefícios sociais que contribuem para a estagnação econômica. Na sequência abordamos de forma concisa a quarta revolução industrial e sua ação no mercado brasileiro, e posteriormente efetuamos um ensaio destes fatores no cenário futuro da sustentabilidade do mercado econômico financeiro brasileiro e, por fim, as conclusões.

O objetivo do presente artigo é analisar de forma breve sem a pretensão de esgotar o tema o atual mercado econômico financeiro local, para na sequência projetar um cenário econômico futuro, assim como apresentar opções que possam contribuir para a reflexão, planejamento e desenvolvimento dos novos negócios.

A metodologia científica utilizada neste trabalho é baseada no método indutivo[15] fenomenológico[16] e referências bibliográficas e webgráficas.

2. ATUAL MERCADO ECONÔMICO E FINANCEIRO BRASILEIRO

O Brasil é o maior País da América Latina, possuindo uma área de 8.547.403 quilômetros, sendo 9.000 km. de área costeira, possuindo ainda uma bacia hidrográfica composta por rios de elevada extensão, como o Rio Amazonas (6.868 km), São Francisco (2.830 Km) e Paraná (4.500 Km), com uma população de mais de 207[17] milhões de habitantes, tendo ainda como destaque ser a 9ª economia mundial, portanto um mercado de consumo considerável, aliado à abundância de recursos naturais, destacado pelo constante crescimento do agro negócio.

[15] Método Indutivo – A generalização deriva de observações de casos da realidade concreta. As constatações particulares levam à elaboração de generalizações. Souza, Antonio Carlos de. TCC – métodos e técnicas. Florianópolis: 2007, p. 26.

[16] Método Fenomenológico – Preocupa-se com a descrição direta da experiência tal como ela é. A realidade é construída socialmente e entendida como o compreendido, o interpretado, o comunicado. Então a realidade não é única. Souza, Antonio Carlos de. TCC – métodos e técnicas. Florianópolis: 2007, p. 29.

[17] http://www.ibge.gov.br/apps/populacao/projecao/ - acesso em 29.05.2017

O mercado econômico e financeiro brasileiro tradicionalmente é marcado pela sua volatilidade e dentre elas podemos citar: instabilidade política, dívida pública elevada, inflação, dependência do mercado externo de *commodities* e da importação de produtos manufaturados (acabados), elevada taxa de juros interna, carga tributária excessiva e complexa.

Para termos uma ideia geral a respeito do que ocorre no mercado econômico financeiro, elaboramos as tabelas abaixo com alguns índices que por si só se explicam, e irão abrir o entendimento com relação ao tema do presente trabalho.

ANO	PIB[18] ANUAL	PIB [19] BANCO MUNDIAL	ARRECADAÇÃO GOVERNO [20]FEDERAL	CARGA TRIBUTARIA % [21]	INPC [22] %	TAXA SELIC[23] DEZEMBRO	TAXA DOLAR[24]	TAXA DOLAR
	INDICE	US$	R$		INDICE	ANUAL	COMPRA	VENDA
2017	1,0	-	1.204.556	-	1,80	7,00	3,3203	3.3209
2016	-3,6	1.796	1.289.904	32,38	6,58	13,75	3,2585	3,2591
2015	-3,8	1.804	1.221.546	32,11	11,28	14,25	3,9042	3,9048
2014	0,5	2.456	1.187.950	31,87	6,23	10,96	2,6556	2,6562
2013	3,0	2.473	1.138.326	32,56	5,56	8,29	2,3420	2,3426
2012	1,9	2.465	1.029.260	32,63	6,20	8,62	2,0429	2,0435

Uma breve análise dos dados acima facilmente constata-se a inconstância da economia[25] que certamente se reflete no mercado financeiro e de consumo. O que

[18] http://www.bcb.gov.br/pec/Indeco/Port/indeco.asp - acesso em 02.01.2018
[19] https://data.worldbank.org/country/brazil?locale=pt - acesso em 02.01.2018
[20] http://www.bcb.gov.br/pec/Indeco/Port/indeco.asp - acesso em 02.01.2018
[21] http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/ctb-2015.pdf - acesso em 02.01.2018
[22] Índice Nacional de Preços ao Consumidor - IBGE
[23] Taxa Selic – Taxa média diária representativa da negociação de títulos públicos na Selic. Dentro do âmbito da política monetária, o Banco Central fixa metas para a taxa Selic. O sistema especial de liquidação e custódia foi desenvolvido pelo Banco Central do Brasil e Andima em 1979, voltado a operar com títulos públicos de emissão do Bacen e do Tesouro Nacional. Esse sistema constitui-se, em verdade, num grande computador que tem por finalidade controlar e liquidar financeiramente as operações de compra e venda de títulos públicos e manter sua custódia física e escritural. ASSAF NETO, Alexandre. Mercado Financeiro. São Paulo: Atlas, 2005, p. 118.
[24] http://www4.bcb.gov.br/pec/taxas/port/ptaxnpesq.asp?id=txcotacao – acesso em 02.01.2018
[25] Economia – é a ciência social que estuda como o indivíduo e a sociedade decidem (escolhem) empregar recursos produtivos escassos na produção de bens e serviços, de modo a distribuí-los entre as várias pessoas e grupos da sociedade, a fim de satisfazer as necessidades humanas. Essa definição contém vários conceitos importantes, que são a base do estudo da Ciência Econômica: escolha, escassez, necessidades, recursos, produção, distribuição. VASCONCELLOS, Marco Antônio S., GARCIA, Manuel E. Fundamentos de Economia. São Paulo, Saraiva, 2004. p. 2.

mais destaca é a instabilidade do Produto Interno Bruto, como também a elevada carga tributária quem sem sombra de dúvida é uma das maiores do mundo.

Para comentar e tão somente para comentar, um estudo realizado pelo IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação no ano de 2016, constatou que o brasileiro trabalhou 153 dias por ano somente para pagar tributos. O estudo considera a tributação incidente sobre rendimentos, formada pelo Imposto de Renda Pessoa Física, contribuições previdenciárias e sindicais; e a tributação sobre o consumo de produtos e serviços, como PIS, COFINS, ICMS, IPI, ISS, etc.; e a tributação sobre o patrimônio, onde se incluem IPTU, IPVA. As taxas de limpeza pública, coleta de lixo, emissão de documentos e contribuições, como no caso da iluminação pública também são considerados. [26]

O IBPT também destaca o relatório do Banco Mundial ressaltando que as empresas no Brasil gastam em média 1.958 horas por ano para cumprir as obrigações com o fisco, sem sombra de dúvida tudo isso custa caro. A estrutura de tecnologia e recursos humanos que as empresas precisam montar para lidar com a burocracia consome em média cerca de 1,5% do seu faturamento anual, aponta pesquisa do Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT). Isso significa um gasto de cerca de R$ 60 bilhões em 2016 somente para calcular e pagar impostos.[27]

A seguir descrevemos alguns dados constantes do Banco Mundial, como também do Ministério do Trabalho e Emprego do Brasil, os quais demonstram que as inconstâncias da economia refletem na renda da população, que também cresce ano após ano, com uma expectativa de vida cada vez maior e uma linha de pobreza ascendente.

ANO [28]	RENDA NACIONAL BRUTA PER CAPTA EM US$	REMUNERAÇÃO MEDIA REAL EM R$ [29]	EXPECTATIVA DE VIDA DO BRASILEIRO	CRESCIMENTO DA POPULAÇÃO BRASILEIRA	LINHA DA POBREZA NACIONAL EM %	EMPREGOS FORMAIS EM MILHARES [30]
2016	8.840	2.851	-	207.65.865	-	46.060
2015	10.080	2.854	75,19	205.962108	8,70	48.060
2014	12.020	2.904	74,95	204.213.133	7,40	49.571

[26] https://ibpt.com.br/noticia/2465/Brasileiro-trabalha-ate-1o-de-junho-so-para-pagar-impostos - acesso em 29.05.2017

[27] https://ibpt.com.br/noticia/2627/IBPT-completa-25-anos-de-conscientizacao-e-orientacao-tributaria-aos-brasileiros - acesso em 02.01.2017

[28] https://data.worldbank.org/country/brazil?locale=pt – acesso em 02.01.2018

[29] http://pdet.mte.gov.br/rais?view=default – acesso em 02.01.2018

[30] http://pdet.mte.gov.br/rais?view=default – acesso em 02.01.2018

2013	12.730	2.854	74,69	202.408.632	8,90	48.948
2012	12.280	2.766	74,41	200.560.983	9,00	47.589

Efetuando uma breve análise do mercado atual econômico e financeiro, podemos de imediato concluir que:

A população brasileira aumenta a cada ano, assim como a expectativa de vida, porém a linha de pobreza, começou a subir, e o PIB diminuiu nos últimos anos, aliado a uma carga tributária elevada;

A renda per capta em dólar do brasileiro tem sido reduzida de forma substancial nos últimos três anos, e a renda nacional em Reais (R$) tem permanecido constante não acompanhando os índices de inflação. Comprova-se analisando a variação do dólar ano após ano, assim como, os índices de inflação anuais;

Os empregos formais não conseguem acompanhar o crescimento da população brasileira e o aumento da expectativa de vida;

É óbvio a perda de poder aquisitivo da população nos últimos anos, que aliada a não geração de novas oportunidades de trabalho certamente se reflete no mercado de trabalho (onde há excesso de mão de obra) e no consumo das famílias.

3. A ARMADILHA DA RENDA CRESCENTE MUNDIAL

Muitos países principalmente os latinos e os BRICS (Brasil, Rússia, Índia, China e África do Sul) estão hoje presos na denominada armadilha da renda média crescente. De um lado, eles não conseguem competir com países de baixos salários que fabricam produtos industrializados padronizados de baixo valor agregado (Vietnã, Coreia do Norte, Malásia, etc.). De outro lado, eles não têm condições de competir com países que produzem produtos com tecnologia avançada.

O motivo é fácil entender, pois muitos governos destes países não desenvolveram uma política industrial e agropecuária baseada no avanço e utilização da alta tecnologia.

Consequentemente, podemos observar:

O impacto do aumento real dos salários e encargos sociais se refletem no custo do produto fabricado, que fica com um preço acima da média em relação aos países de baixo custo de mão de obra;

Diversos países criaram benefícios sociais para os empregados sem a contrapartida da geração da riqueza, e hoje encontram-se estagnados e com um déficit público de

grandes proporções, exemplo: Grécia, Espanha, Portugal, Venezuela etc.;

Diminuição do modelo exportador de produtos industrializados, os quais não estão tecnologicamente avançados, passando a exportar somente matéria prima (*commodities*), ficando, portanto, sujeito a flutuação dos preços mundiais, assim como, o não aproveitamento da mão de obra técnica industrial especializada aumenta o desemprego e reduz o mercado de consumo;

Foco do país no mercado de consumo interno, com privilégio aos produtos nacionais;

Consequente diminuição do PIB e, também, da geração de renda e empregos;

Muitos países (inclusive da Europa), encontram-se em estagnação econômica, devido a estes fatores, que envolvem tecnologia e uso não intensivo de mão de obra.

Para comentar e tão somente para comentar, a China atualmente possui uma renda per capta maior que o Brasil por volta de US$ 7.000 dólares de acordo com o Banco Mundial, porém está reduzindo suas exportações de produtos de baixa tecnologia, e sim, procurando focar o mercado interno, assim como, exportar produtos de alta tecnologia, tendo como princípio a inovação, criatividade e valor agregado. Outros países asiáticos que também caíram na armadilha da renda crescente estão atualmente buscando soluções tecnológicas avançadas, como por exemplo: Japão e Coreia do Sul.

4. A QUARTA REVOLUÇÃO INDUSTRIAL

Entendemos a quarta revolução industrial como a onipresença da Internet, articulação de sistemas físicos e digitais, bilhões de conexões através de dispositivos móveis, computação quântica, biotecnologias, inteligência artificial, internet das coisas, alto poder de armazenamento de dados, veículos autônomos, impressão 3D, etc.

Klaus Martin Schwab define a quarta revolução industrial como[31]:

> É automatização de processos, utilização de robôs, implementação da Internet das coisas e aumento considerável da mobilidade, tendo 'a velocidade, o alcance e o impacto nos sistemas'. (...) Segundo o alemão, "A quarta revolução industrial não é definida por um conjunto de tecnologias emergentes em si mesmas, mas a transição em direção a novos sistemas que foram construídos sobre a infraestrutura da revolução digital (anterior)". (...) "Há três razões pelas quais as

[31] http://www.administradores.com.br/artigos/cotidiano/a-quarta-revolucao-industrial/107724/ - acesso em 03.01.2018

> transformações atuais não representam uma extensão da terceira revolução industrial, mas a chegada de uma diferente: a velocidade, o alcance e o impacto nos sistemas. A velocidade dos avanços atuais não tem precedentes na história e está interferindo quase todas as indústrias de todos os países", diz o Fórum Econômico Mundial. (...) **Características:** As principais características da Quarta Revolução Industrial, ou Indústria 4.0, são: hiperconexão, muito por conta do surgimento da internet das coisas; o amplo uso de inteligência artificial (que está fortemente atrelado à utilização de robôs nos processos de fabricação); que, com isso, gera uma forte mudança nos sistemas de produção e consumo (por conta, também, do forte uso de impressoras 3D e da realidade aumentada); e o desenvolvimento de formas de energia que não degradam o meio ambiente, ou, ao menos, que possuam um índice mínimo de degradação. Entretanto, as duas principais característica são: primeira, a junção de todas as demais, ou seja, ao mesmo tempo, haver uma implementação de robôs, de internet das coisas, de novas formas de energia etc.; segunda, o forte surgimento de negócios disruptivos, como Facebook, Uber e Airbnb.

Alvim Tofler em sua obra “O choque do futuro” do ano 1970, já previa a ocorrência da quarta revolução Industrial que hoje estamos vivendo. A seguir citamos alguns trechos de sua obra:

> Para a maioria das pessoas, o termo tecnologia evoca imagens de siderúrgicas fumacentas ou de maquinas barulhentas. Talvez o símbolo clássico da tecnologia ainda seja a linha de montagem de Henry Ford meio século atrás e transformada num poderoso ícone social por Charles Chaplin seu filme tempos modernos. Este símbolo, no entanto, sempre foi inadequado, na verdade enganador, pois a tecnologia sempre foi mais do que fábricas e máquinas. A invenção da cangalha para bestas de carga na idade média levou a mudanças importantes nos métodos agrícolas e foi um avanço tecnológico, tanto quanto a fornalha Bessemer séculos mais tarde. Além disso, a tecnologia inclui técnicas, assim como as maquinas que podem ou não ser necessárias para aplica-las. Ela inclui modos de fazer com que ocorram reações químicas, modos de alimentar peixes, de plantar florestas, de iluminar teatros, de contar votos, ou de ensinar história. Os velhos símbolos da tecnologia são ainda mais enganadores nos dias de hoje, quando a maior parte dos processos tecnológicos e avançados são levados a efeito longe das linhas de montagem. Na verdade, tanto na eletrônica, quanto na tecnologia espacial, ou na parte das novas indústrias, um relativo silencio e um meio ambiente limpo são uma característica –às vezes até essencial. E a linha de montagem – a organização de exércitos de pessoas para levar a efeito simples funções repetitivas – é um anacronismo. Já é hora de mudarmos os nossos símbolos de tecnologia, de estarmos à altura das mudanças cada vez mais rápidas na própria tecnologia. (1970, p. 34). (...) Nos sistemas tecnológicos do amanhã – rápidos, fluídos e auto reguladores – as maquinas lidarão com o fluxo de materiais físicos; os homens com o fluxo de transformação e percepção. Maquinas irão cada vez mais realizar as tarefas rotineiras; os homens, as tarefas intelectuais e criativas. As máquinas, assim como os homens em vez

> de ficarem concentradas em fábricas gigantescas e cidades industriais, estarão espalhadas através do globo, ligadas por um sistema de comunicação impressionantemente sensível, quase instantâneo. O trabalho humano sairá da fábrica e do escritório massificado, para a comunidade e o lar. (...) As maquinas serão sincronizadas, como algumas até já são, ao nível do bilionésimo de segundo; os homens serão dessincronizados. O apito da fábrica vai desaparecer. Até mesmo o relógio de ponto, "a máquina chave da era industrial moderna" conforme Lewis Mumford o classificou uma geração atrás, perderá bastante de seu poder para os humanos, diferentes dos puramente tecnológicos. Simultaneamente, as organizações necessárias para controlar a tecnologia vão mudar da burocracia para a ad-hocracia[32], da permanente para a transitoriedade e de uma preocupação com o presente para um enfoque futuro. (1970, p.323). (...) O computador irrompeu em cena por volta de 1.950. Com seu poder sem precedentes de análise e disseminação de tipos extremamente variados de dados, em quantidades inacreditáveis e velocidades estonteantes, ele se tornou uma força magna por trás das mais recentes acelerações na aquisição de conhecimento. Combinado com outras ferramentas de crescente poder, para observar o universo invisível a nossa volta, ele aumentou a taxa de aquisição de conhecimento a velocidades estarrecedoras.
>
> Francis Bacon nos disse que "conhecimento é poder". Isso hoje pode ser traduzido para termos contemporâneos. Em nosso cenário local, "conhecimento é mudança" e acelerar a aquisição de conhecimento, alimentando a grande maquina da tecnologia, significa acelerar as mudanças. (1970, p. 39). (grifo nosso)

George Orwell em sua obra denominada "1984", que foi escrita em 1940 prevendo o que iria ocorrer em 1984, já afirmava que o mundo inteiro seria conectado por um sistema mundial que integraria todos os governos e cidadãos.[33] Cita também que toda a população também seria monitorada (vigiada) pelos governos através deste sistema. Atualmente podemos observar que tal fato já é uma realidade nos nossos dias, pois todos o sistema bancário, banco de dados do estatal, receita federal e redes sociais, possibilitam o monitoramento de todas as transações comerciais e financeiras em tempo real.

Em outra obra de Tofler denominada "A terceira onda" (1980, p. 199 a 211) o autor cita o termo "Cabana Eletrônica" onde as empresas para reduzirem seus custos de produção, especificamente em transporte e tempo de locomoção nos grandes centros urbanos adotariam o sistema da Cabana Eletrônica – onde o trabalhador iria desempenhar o trabalho em sua própria residência. Podemos observar facilmente

[32] Entendemos o termo *ad-hocracia* utilizado na obra de Tofler como: um sistema variável e adaptativo, organizado em torno de problemas a serem resolvidos por grupo de pessoas com habilidade e profissões diversas e complementares.
[33] ORWELL, George. 1984. São Paulo: Schwarcz, 2009.

que isto atualmente já está ocorrendo com várias empresas adotando a sistemática do tele trabalho ou trabalho a distância.

Em outra linha de raciocínio, Tofler (1980, p. 347) destaca o uso das energias:

> A transição para a nova e variada base de energia será errática ao extremo, como uma sucessão intermitente de abundancias, carências e oscilações malucas de preços. Mas a direção a longo prazo parece suficientemente clara – uma mudança pesadamente baseada numa única fonte de energia para uma mudança baseada mais certamente para muitas. Por fim, vemos uma civilização fundada uma vez mais em fontes de energia auto sustentáveis e renováveis do que em exauríveis.

Efetivamente é o que ocorre atualmente com a adoção de fontes de energia alternativas renováveis e não poluentes, tais como, a energia eólica e solar.

Como podemos observar a tecnologia tem evoluído de maneira cada vez mais rápida, trazendo inovações na indústria e no nosso dia a dia, onde o novo substitui o anterior cada vez mais rápido, deixando as tecnologias de software atuais obsoletas cada vez mais depressa e promovendo uma mudança e integração radical através da automação utilizando-se da tecnologia na Medicina, indústria, comércio e mercado de trabalho.

Nessa linha de raciocínio Schwab[34] destaca em sua obra o relatório da pesquisa Mudança Profunda – Pontos de inflexão Tecnológicos e Impactos Sociais publicado em 2015. A seguir citamos as 21 mudanças e duas adicionais mencionadas em sua obra, que irão impactar no futuro de todos nós:

Tecnologias Implantáveis - Chips implantáveis no corpo humano

Nossa presença digital - Interações digitais

A visão como uma nova interface – Interação de dispositivos

Tecnologia vestível - Roupas conectadas a Internet

Computação ubíqua - Acesso regular a Internet

Um supercomputador em seu bolso - *Smartphones*

Armazenamento para todos - Evolução da capacidade

Internet das coisas e para as coisas - Sensores

[34] SCHWAB, Klaus. A quarta revolução industrial. São Paulo: Edipro, 2017, p. 115, 157.

A casa conectada - Conexões da casa com a Internet

Cidades inteligentes - Cidades conectando todos serviços públicos

Big data e as decisões - Gerenciamento de dados

Carros sem motorista – Testes em andamento

A inteligência artificial e a tomada de decisões – Sugestões a partir de análise de dados passados. Exemplo: Watson da IBM

A inteligência artificial e as funções administrativas – Automação de processos

Robótica e serviços - Implantação na indústria e agricultura

Bitcoin e blockchain - Moedas digitais e controle

A economia compartilhada - Compartilhamento de produtos e serviços

Os governos e o *blockchain* - Regulamentação estatal para o controle do Bitcoin

Impressão em 3D e fabricação - Fabricação de produtos

Impressão em 3D e saúde humana – Criação de órgãos humanos via bioimpressão, bem como, exames a distância com a utilização do *smartphone* e tricorder utilizado para diagnosticar doenças corporais e colher informações do paciente

Impressão em 3D e produtos de consumo - Popularização do uso

Seres projetados – Sequenciamento do genoma que foi direta e deliberadamente editado

Neurotecnologias - Memória artificial implantada no cérebro

Evidente que a quarta revolução industrial está promovendo um avanço tecnológico sem precedentes para as empresas e consumidores, onde a automação dos sistemas e a velocidade nas transações assumiram um papel de destaque nos negócios, promovendo uma redução de custos e despesas de forma geral, assim como, inovando na forma de realizar os negócios.

Apenas para comentar e tão somente para comentar, na década de 1990 a empresa americana Kodak possuía 170.000 empregados e 85% do mercado de papel fotográfico mundial, e com o surgimento e evolução da câmera digital seu modelo de negócio que não evoluiu ou inovou levando a empresa à falência.

Nessa mesma linha de raciocínio o site UOL de 21.01.2018 enfatiza que ganhou destaque no Fórum Econômico Mundial em Davos, Suíça, o fato de que só no Brasil, 15, 7 milhões de trabalhadores serão afetados pela automação até 2030, segundo estimativa da consultoria McKinsey. No mundo, no período entre 2015 e 2020, o Fórum Econômico Mundial prevê a perda de 7,1 milhões de empregos,

principalmente aqueles relacionados a funções administrativas e industriais. A avaliação de especialistas da área é que o mercado de trabalho passa por uma grande reestruturação, semelhante a revolução industrial. A diferença é que agora tudo acontece muito mais rápido: desde 2010, o número de robôs industriais cresce a uma taxa de 9% ao ano, segundo a Organização Internacional do Trabalho (OIT).

Acreditamos que é apenas um começo da evolução, pois a quarta revolução industrial evolui a cada dia, trazendo benefícios para a população e empresas, e neste sentido apresentamos a seguir algumas das vantagens e desvantagens:

VANTAGEM: Aceleração no processo de desenvolvimento e criação de novos negócios, produtos e serviços, redução da utilização de mão de obra braçal, aumento da demanda por mão de obra especializada (intelectual) para desenvolvimento dos processos, agilidade nas transações, dispensa de unidades de negócios físicas, transparência nas informações em banco de dados, e a constante evolução dos softwares e aplicativos permitindo disponibilizar novas tecnologias para o cidadão.

DESVANTAGEM: Desemprego crescente em face a redução dos postos de trabalho, redução da margem de lucro das empresas, padronização dos produtos e pouca possibilidade de reaproveitamento da mão de obra excedente, muitas industrias e empresas tradicionais serão obrigadas a mudar seu ramo de atividade em um curto espaço de tempo para adaptar-se e sobrevier as novas tecnologias.

5. ENSAIO DO CENÁRIO FUTURO DA SUSTENTABILIDADE DO MERCADO ECONÔMICO FINANCEIRO BRASILEIRO

Como pudemos observar nos itens precedentes a economia brasileira efetivamente é instável e devemos continuar com esta fragilidade nos próximos anos, pois a inconstância política deve prevalecer, como também, os fatores abaixo devem contribuir para a manutenção deste contexto:

O País não possui um plano e política de desenvolvimento econômico industrial, agrícola e tecnológico para os próximos 10 anos, portanto, não há uma direção a ser seguida nos negócios;

O déficit público do governo é crescente, portanto, a possibilidade de uma redução da taxa de juros em comparação a Países desenvolvidos é mínima;

A instabilidade e polarização política deve continuar, pois, há uma grande divisão na sociedade brasileira entre o capitalismo e o socialismo no estilo bolivariano;

O Brasil continua sendo um grande exportador de *commodities*, ficando, portanto, sujeito as variações de preço e sazonalidades internacionais destes produtos;

Grande parte do parque industrial brasileiro foi desativado, devido as importações dos países asiáticos com custo reduzido e a mão de obra altamente qualificada teve que buscar outras opções no mercado de trabalho formal ou informal;

A nova legislação trabalhista em vigor desde novembro permite a contratação de empregados de forma intermitente, como também, permite que as empresas realizem acordos com o sindicato e empregados de forma que o acordado possa prevalecer sobre o legislado. Certamente haverá uma redução dos salários do empregado;

A carga tributária das empresas brasileiras e das pessoas físicas não deve diminuir em decorrência do aumento da dívida pública, portanto, a competitividade da indústria e comércio ficam prejudicados;

O preço dos produtos nacionais e importados para o consumidor final é elevado devido a carga tributária e em alguns casos a excessiva margem de lucro praticada por algumas empresas, como também, os consumidores ficam sujeitos a variação cambial da moeda americana;

A alta taxa de juros praticada pelas Instituições Financeiras para as empresas e pessoas físicas é elevada, consequentemente, inibe novos investimentos empresariais pois a margem de lucro do produto por diversas vezes não cobre o custo do capital;

Reforma Previdenciária – o déficit previdenciário anual é elevado, e é coberto pelo governo federal, pois os gastos com aposentadorias e o Sistema Único de Saúde – SUS consomem grande parte do orçamento público anual. O atual governo pretende ainda este ano modificar as regras para aposentadoria com a finalidade de reduzir o *déficit;*

Quarta Revolução Industrial – Como discutimos no item anterior, esta revolução já está ocorrendo com a dispensa de um grande contingente de trabalhadores braçais e até especializados. Grande parte destes trabalhadores foram para a informalidade, ou conseguiram uma nova oportunidade com salário menor, pois como vimos nos itens anteriores o País não consegue gerar novos empregos, como também, a automação dos sistemas vem substituindo gradativamente a utilização de mão de obra.

O Brasil não está se preparando para a quarta revolução industrial, onde a evolução dos softwares irá acabar com muitas atividades tradicionais na área: industrial, saúde, educação, agrícola e comercial, bem como empregos em muitas atividades.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em face dos dados e fatos que foram apresentados e analisados neste trabalho, e considerando que a rápida evolução dos softwares nos próximos cinco anos deve dizimar muitas atividades industriais e comerciais atuais, concluímos que para garantirmos a sustentabilidade econômico financeira do novo mercado brasileiro, de maneira que as empresas e empregados possam melhorar seus resultados assegurando a sustentabilidade, principalmente através da inovação, a sociedade deverá se pautar nos seguintes itens:

1 – Devido à redução salarial decorrente da reforma trabalhista aliada a quarta revolução industrial, haverá uma redução do nível salarial da população brasileira, assim como, o número de desempregados deve nos próximos anos aumentar consideravelmente. A seguir destacamos alguns dos fatores que nos permitem chegar a esta conclusão:

Expansão do uso de aplicativos nos dispositivos móveis (serviços sobre demanda) - podemos citar como exemplo o surgimento do UBER que revolucionou o sistema de taxis em todo o mundo, (que hoje é a maior empresa de taxis sem ter um taxi) permitindo que o usuário solicite o serviço via dispositivo móvel para um site, com um preço inferior ao sistema oficial de taxi local. Evidente que muitos taxistas estão vendo seu faturamento cair mensalmente, pois outros aplicativos surgiram tais como: 99 Taxi e *Easy* Taxi; um outro exemplo são as transações bancárias que são feitas nos aplicativos, terminais eletrônicos e sites diretamente pelo cliente, o que provocou a dispensa de vários funcionários operacionais do Banco; e para terminar as lojas virtuais que oferecem preços menores que as lojas físicas (pois não há custo com a unidade física e funcionários), etc. Toda esta automação teve como objetivo reduzir custos e aumentar as vendas, consequentemente está ocorrendo uma redução sensível do número de empregos, como também da utilização de instalações físicas;

As empresas prestadoras de serviços também aderiram a quarta revolução industrial automatizando grande parte de suas operações diminuindo a utilização de mão de obra, como exemplo podemos citar: as companhias aéreas que praticamente estão efetuando quase todas suas vendas e *check in* via site; um outro exemplo são as empresas de ônibus urbano que adotaram o sistema de bilhete único e que estão diminuindo dia a dia o número de cobradores e funcionários administrativos no transporte coletivo;

O Governo na esfera federal, estadual e municipal está automatizando sua relação com os contribuintes via site, como por exemplo: nota fiscal eletrônica, GIA eletrônica, SPED Contábil, Processo Judicial Eletrônico, etc. Basicamente o contribuinte remete os dados via sistema e o fisco somente analisa e cruza os dados para fins de fiscalização e arrecadação, consequentemente, o número de

empregados na administração pública que trabalham com serviços repetitivos deve diminuir sensivelmente, pois o trabalho rotineiro que utilizava mão de obra está terminando, pois as maquinas já estão analisando e cruzando dados automaticamente. Uma amostra recente foi o corte de 60 mil cargos públicos anunciados pelo Presidente Michel Temer em janeiro de 2018, boa parte em razão da obsolescência, como no caso de datilógrafos e digitadores conforme publicado no site da UOL em 28.01.2018;

Destaque para a agricultura que utilizando a tecnologia digital e GPS (*Global Positioning System*), está praticamente totalmente automatizada desde o plantio até a colheita, dispensando a utilização da mão de obra, assim como, a indústria extrativa de mineração de carvão em um curto espaço de tempo deverá reduzir suas atividades devido a utilização das novas fontes alternativas de geração de energia;

Ainda nesta mesma linha de raciocínio, o uso do software de inteligência artificial deve diminuir efetivamente o número de profissionais em atuação no mercado de trabalho, de forma que os cursos nas instituições de ensino superior e técnico devem ser redirecionados em face das novas carreiras que se abrem.

2 – Mercado Imobiliário – Principalmente nas grandes capitais do Brasil, as construtoras lançaram empreendimentos de elevado valor para um público com renda média/alta, e atualmente não conseguem encontrar compradores, pois a renda do consumidor não consegue pagar o custo do financiamento.

Verdadeiramente o processo de redução salarial já se iniciou como também a substituição da mão de obra por sistemas automatizados já está gerando consequências no mercado de trabalho. Podemos mencionar os casos em que o trabalhador perde o emprego e na sua recolocação não consegue o mesmo nível de salário, ou ainda, tem que optar por um segundo plano formal ou informal em caso de insucesso no processo de recolocação.

É obvio que as novas construções a partir de agora, devem levar em consideração a nova renda do trabalhador, portanto, o valor dos novos projetos deve ser reduzido sensivelmente.

Ainda nesta mesma linha de raciocínio as construtoras devem levar em conta o trabalho a distância, pois com a evolução dos softwares e meios de comunicação, grande parte da população deverá migrar dos grandes centros urbanos para outras cidades procurando qualidade de vida e redução de custos.

3 - Internet das coisas e integração com outros sistemas – A cada dia que passa observamos que a internet está integrando vários dispositivos com diversos sistemas, podemos citar como exemplo: a geladeira inteligente que envia para o supermercado a lista de suprimento faltante, a vigilância eletrônica que permite monitorar qualquer ambiente a distância via dispositivo móvel, a casa eletrônica que funciona automaticamente, edifícios com sistemas de portaria e segurança

totalmente automatizados, monitoramento eletrônico de velocidade nas rodovias, etc. Evidente que esta automação provocou uma redução sensível de empregos, cuja mão de obra dificilmente será absorvida pelo mercado;

4 – Impressora 3D e a utilização da robótica para produtos industrializados padronizados e Medicina – a tecnologia tem avançado no sentido de substituir a mão de obra industrial por robôs que tem ocorrido principalmente na indústria automobilística e de autopeças. Para completar o cenário, temos o surgimento e evolução da utilização da impressora 3D que permite ao setor industrial, medicina e de construção civil criar e desenvolver partes, peças e edifícios de maneira rápida, com um custo reduzido. Acreditamos que em curto espaço de tempo esta tecnologia estará sendo utilizada por todas as indústrias, possibilitando a redução de custos e mão de obra aplicada no processo produtivo;

5 – Veículos autônomos sem motorista movidos a energia elétrica - atualmente os protótipos já estão em fase de teste em diversos países, e, em um curto espaço de tempo (2020) devem fazer parte do nosso cotidiano. Definitivamente o computador sobre rodas da Google e Tesla já se encontram entre nós, e surgem então as questões: qual seria o futuro da indústria automobilística, indústria petrolífera, companhias de seguro (carteira veículos), motoristas profissionais e demais funcionários do setor de transporte no mercado de trabalho? Qual seria o destino da atual frota de veículos atualmente em uso?

6 – Não poderíamos deixar de comentar que o sistema educacional brasileiro, principalmente as Instituições de Ensino Superior e Técnico entre outras, que devido a evolução das novas tecnologias com a utilização dos *smartphones*, estão migrando grande parte dos seus cursos presenciais para o sistema EAD – Ensino a Distância, que tem suas desvantagens e vantagens, assim como, adequar e direcionar a oferta de novos cursos com ênfase nas áreas de arquitetura, computação, matemática, engenharia, etc.

7 – Os grandes centros de compras nas capitais como *Shopping Centers*, tem um custo elevado para o lojista, tais como: aluguel, condomínio, fundo de promoção etc., e é evidente que todo este gasto é repassado para o custo do produto. Neste cenário, surge a propagação dos *Outlets* de baixo custo como o Shopping 25 de Março, Galeria Pajé, centro comercial do Brás entre outros, que mês a mês tem aumentado suas vendas e clientela devido a redução da renda da população. Neste cenário, os grandes empreendimentos comerciais devem atentar-se para este fato, pois terão que reduzir seus custos e inovar tecnologicamente na maneira de efetuar suas vendas para poderem fazer face a estes centros comerciais de baixo custo, e também, das lojas virtuais;

8 – O atual cenário de evoluções tecnologias que hoje estamos vivenciando, já havia sido previsto no passado por Alvim Tofler, George Orwell entre outros, e agora ratificado por Schwab, portanto, baseado nos dados presentes, podemos projetar

um cenário futuro baseado no rápido avanço tecnológico dos softwares aliado a evolução e disseminação do conhecimento.

9 – Devido à redução de número de vagas e consequentemente aumento do desemprego correspondente ao avanço tecnológico, resta uma pergunta: como o governo e mercado poderão absorver esta mão de obra?

10 – O mercado terá que adaptar-se em um curto espaço de tempo utilizando a inovação e criatividade para adaptar-se ao novo mercado de consumo, novos produtos e novas modalidades de emprego.

Em face de tudo que se analisou a apresentou no decorrer deste trabalho concluímos que é evidente haverá perda de poder aquisitivo do consumidor em face da quarta revolução industrial e demais fatores econômicos e legislativos, bem como, o aumento do desemprego crescente e redução do nível dos salários deve prevalecer nos próximos anos.

Neste sentido entendemos que as empresas para poderem sobreviver neste novo mercado devem procurar novas opções para oferecerem produtos e serviços com menor custo para este novo perfil de consumidor que tem a renda reduzida, bem como lidar com o desemprego em alta escala. Além do mais, obrigatoriamente devem investir em novas tecnologias adaptando-se rapidamente dos negócios tradicionais para o novo ambiente tecnológico, desenvolvendo produtos e serviços avançados, criando inclusive marcas mundiais.

.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ASSAF NETO, Alexandre. Mercado Financeiro. São Paulo: Atlas, 2005.

ORWELL, George. 1984. São Paulo: Editora Schwarcz, 2009.

SCHWAB, Klaus. A quarta revolução industrial. São Paulo: Edipro, 2017.

SOUZA, Antonio Carlos de. TCC: métodos e técnicas. Florianópolis: 2007.

TOFLER, Alvin. O choque do futuro. Rio de Janeiro: Record, 1970.

_____. A terceira onda. Rio de Janeiro, Record, 1980.

VASCONCELLOS, Marco Antônio S., GARCIA, Manuel E. Fundamentos de Economia. São Paulo, Saraiva, 2004.

REFERÊNCIAS WEBGRÁFICAS

http://www.ibge.gov.br/apps/populacao/projecao/ - acesso em 29.05.2017

http://www.bcb.gov.br/pec/Indeco/Port/indeco.asp - acesso em 02.01.2018

https://data.worldbank.org/country/brazil?locale=pt - acesso em 02.01.2018

http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/ctb-2015.pdf - acesso em 02.01.2018

http://www4.bcb.gov.br/pec/taxas/port/ptaxnpesq.asp?id=txcotacao – acesso em 02.01.2018

https://ibpt.com.br/noticia/2465/Brasileiro-trabalha-ate-1o-de-junho-so-para-pagar-impostos - acesso em 29.05.2017

https://ibpt.com.br/noticia/2627/IBPT-completa-25-anos-de-conscientizacao-e-orientacao-tributaria-aos-brasileiros - acesso em 02.01.2017

https://data.worldbank.org/country/brazil?locale=pt – acesso em 02.01.2018

http://pdet.mte.gov.br/rais?view=default – acesso em 02.01.2018

http://pdet.mte.gov.br/rais?view=default – acesso em 02.01.2018

http://www.administradores.com.br/artigos/cotidiano/a-quarta-revolucao-industrial/107724/ - acesso em 03.01.2018

http://www1.folha.uol.com.br/mercado/2018/01/1951904-16-milhoes-de-brasileiros-sofrerao-com-automacao-na-proxima-decada.s

html?utm_source=facebook&utm_medium=social&utm_campaign=compfb

– acesso em 21.01.2018

10 A TENSÃO ENTRE OS OBJETIVOS DE AGILIZAÇÃO E QUALIFICAÇÃO DO PROCESSO LEGISLATIVO: OS TIPOS LEGISLATIVOS ESPECIAIS DA LEI DELEGADA E DA MEDIDA PROVISÓRIA. ANÁLISE DAS EMENDAS PARLAMENTARES VEICULANDO MATÉRIA ESTRANHA AO OBJETO DAS MEDIDAS PROVISÓRIAS E SUAS CONSEQUÊNCIAS

THE TENSION BETWEEN THE OBJECTIVES OF STRENGTHENING AND QUALIFICATION OF THE LEGISLATIVE PROCESS: THE SPECIAL LEGISLATIVE TYPES OF THE DELEGATED LAW AND THE PROVISIONAL MEASURE. ANALYSIS OF PARLIAMENTARY AMENDMENTS VEHICULATING STRANGE MATTER TO THE OBJECT OF THE PROVISIONAL MEASURES AND THEIR CONSEQUENCES

DUTRA, Carlos Roberto de Alckmin*.

RESUMO

O presente artigo tem por objeto a análise da tensão entre as fórmulas de agilização e os instrumentos de qualificação do processo legislativo no Brasil. A abordagem é feita sob o enfoque essencialmente dogmático, mediante a análise de legislação brasileira em vigor, mas também por meio de verificação da jurisprudência que rege a matéria.

Palavras-chave: Lei Delegada. Medida Provisória. Legística. Elaboração legislativa. Redação das leis.

ABSTRACT: This paper aims the analyses of the legislative drafting in Brazilian arena. The tension between the aim towards agility and the necessity of qualification of the legislative drafting is analyzed regarding two of the legislative species brought by the Brazilian constitution the “Lei Delegada” and the “Medida Provisória”. The methodology used is essentially dogmatic, by analyzing the Brazilian positive law, but also of the decisions of the Courts on the matter.

Keywords: Lei Delegada. Medida Provisória. Legistics. Legislative process. Legislation Science.

1. A CRISE DA LEI

A partir do momento que democracia liberal passou a sofrer os efeitos do aumento da complexidade das relações sociais, decorrente do surgimento de uma sociedade industrial e, em seguida, do desenvolvimento do Estado de bem-estar social, a exigir do governo uma atitude não mais passiva – voltada a resguardar as liberdades

individuais[35] – mas sim ativa, destinada a promover boas condições de vida a toda a população, o parlamento, com seus procedimentos longos e complexos, viu-se incapaz de oferecer uma resposta adequada às novas demandas.

Em obra publicada na década de 70 do século passado, já evidenciava IGNACIO DA SILVA TELLES os fatores da inoperância da democracia parlamentar, bem como o fenômeno ocorrido, praticamente em toda a parte, de o Executivo passar a assumir suas funções:

> Por não ter condições para legislar devidamente é evidente que se forma um vácuo no corpo governamental para incompetência e inoperância dos órgãos designados para essa incumbência. E não se pense que seja necessariamente por culpa da incapacidade dos parlamentares, pois que a causa verdadeira dessa inoperância reside na própria estrutura do sistema. [...] Ora, cada vez mais graves são os problemas que o mundo lança sobre os países. Vivemos uma época em que o futuro desaba sobre nós. Mais que nunca, e inevitavelmente, os países precisam ser governados com total objetividade. E as leis precisam ser feitas, e muito bem feitas. [...] Eis que os partidos políticos vivem em completa desvinculação com a realidade do país e seus maiores interesses de fato muito raramente coincidem com os interesses da Nação. Assim sendo, e diante da quase falência dos órgãos legislativos, nada mais compreensível do que o fenômeno que vem se desenvolvendo por toda a parte – o do Poder Executivo ir gradativamente suprindo as deficiências do Legislativo."[36]

Segundo MANOEL GONÇALVES FERREIRA FILHO, no Estado contemporâneo a lei possui duas funções primordiais: uma de arbitragem, com a finalidade de harmonizar as pretensões de indivíduos e grupos, de modo a conferir a cada um o que lhe é de direito; e outra de impulsão, de modo a fazer concretizar certas metas decorrentes da implantação de um Estado social de direito, voltadas ao bem-estar da população (ou seja, implementação dos Direitos sociais).

---

[35] "A doutrina liberal dá vazão ao Estado de Direito Constitucional (submissão do poder ao Direito) e ao Estado mínimo (Estado como atribuições reduzidas). Ao Estado liberal, sempre juridicamente controlado, não cabe exercer mais do que as seguintes funções: manter a ordem interna e conduzir a política exterior (ou seja, o fim do Estado nesse caso parece ser unicamente o de promover e manter a segurança necessária para que os indivíduos possam livremente desenvolver as suas potencialidades). Tudo o mais cabe à sociedade civil, dinamizada pela energia da multiplicidade de indivíduos livres e iguais. Ora, nesse sistema, não é difícil entender que a técnica da separação dos poderes, tal como formulada por Montesquieu, funcionava perfeitamente, além de alcançar uma utilidade incontestável. Crítica que nesse Estado mínimo pudesse sofrer a referida técnica talvez dissesse respeito à dogmatização de que vítima em virtude da obra de certos juristas." CLEVE, Clèmerson Merlin. *Atividade legislativa do Poder Executivo.* 2ª Ed., São Paulo, Revista dos Tribunais, 2000, p. 35.

[36] TELLES, Ignacio da Silva. *A experiência da democracia liberal.* São Paulo, Revista dos Tribunais, 1977, p. 132.

Pondera, então, que o processo legislativo clássico não cumpre sua finalidade de arbitramento do interesse de diversos grupos, pois:

> (...) a lei atende muita vez aos interesses de grupos poderosos pelo número, portanto, pelo peso de seus votos. E pode atendê-los integralmente, já que a maioria de votos num breve instante faz a lei, enquanto o reconhecimento da comunidade, a substância da *opinio juris et necessitatis*, não é logrado senão a longo prazo. Pela lei, é possível atender a um entusiasmo momentâneo, ao passo que pelo costume jamais. [...] Isso explica por que motivo certos grupos eleitoralmente fortes conquistam e mantêm privilégios em detrimento de outros e do próprio bom senso. Desatende, assim, totalmente o processo legislativo clássico à necessidade de conciliação, de proporção entre os interesses."[37]

Também com a finalidade de impulsionar medidas voltadas ao bem-estar social, o processo legislativo clássico seria impróprio. A tarefa de governo atualmente envolve o exercício de planificação e, via de consequência, da criação de meios hábeis a alcançar os objetivos traçados. O processo legislativo clássico foi concebido para um Estado que não devia intervir na economia, mantendo-se em uma posição passiva (*laisse faire, laisse passer*), pois a economia reger-se-ia por leis naturais. Além disso, o processo tradicional seria flagrantemente inadequado para a regulação de questões técnicas, que "exigem um conhecimento especializado, muito além do comum, com que as câmaras não contam e com que dificilmente podem contar"[38]

2. INSTRUMENTOS CRIADOS PARA MITIGAR A CRISE DA LEI E APERFEIÇOAR O PROCESSO LEGISLATIVO

Com a finalidade de solucionar ou, ao menos, mitigar tais deficiências uma série de medidas foram concebidas. No que tange ao processo legislativo, técnicas de

[37] FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves, **Do processo legislativo**. São Paulo, Saraiva, 7ª ed., 2012, p. 288. Também digna de menção a seguinte passagem: "A luta pela lei resulta no desprestígio da lei.
De fato, quem luta por ver na lei consagrada certas pretensões é porque sabe e sente que a lei é algo que a vontade do homem faz e desfaz. Que a lei é uma *vantagem*, um trunfo que se obtém pela astúcia ou pressão – ou até pela corrupção – na busca de satisfação para interesses particulares. Desse modo, a lei, em vez de harmonizar e conciliar, serve de arma e até de instrumento de opressão." *Ibidem*, p. 289.

[38] *Ibidem*, p. 295. Acerca do conhecimento técnico, assevera, ainda: "E mesmo que contem com tal conhecimento, é extremamente difícil que do debate parlamentar derive a acolhida da lição dos técnicos, se esta, como sucede sempre, vier a ferir interesses." *Ibidem*.

aceleração foram cunhadas, com a finalidade de o parlamento e, em particular, o governo pudesse dar resposta às demandas sociais.

Podem ser citadas como exemplos dessas modernas técnicas de aceleração do processo legislativo as seguintes: (i) a abertura da *iniciativa* do processo legislativo a outros entes, em especial ao governo (no caso brasileiro, ao Poder Executivo); (ii) a instituição de um procedimento legislativo abreviado, mediante *requerimento de urgência*; (iii) a previsão de competência para que as *comissões parlamentares permanentes* tenham a prerrogativa de *deliberar definitivamente* sobre proposituras legislativas; e (iv) a criação de *tipos legislativos especiais* que correspondam a uma maior velocidade, como a lei delegada e a medida provisória.

Por outro lado, têm sido estudados métodos de formulação legislativa e de verificação dos resultados das leis, de forma científica, visando o aperfeiçoamento do produto da atividade normativa. Esses estudos tomaram a forma de uma ciência própria, a Legística, que tem por objeto tanto formular regras para a boa conformação legislativa (legística formal), como aquilatar, previamente (mediante estudos de impacto legislativo) ou *a posteriori*, os resultados e efeitos das leis (legística material).

No presente trabalho, pretendo examinar uma hipótese de tensão entre essas duas características do processo legislativo moderno: a demanda por aceleração, de um lado, e a busca de qualidade na elaboração das leis, de outro. Para tanto, analisarei um caso específico que bem ilustra esse contraste, referente à inclusão, através de emendas parlamentares, de matéria estranha às medidas provisórias editadas pelo Presidente da República, averiguando o impacto na qualidade das leis de conversão aprovadas.

3. OS TIPOS LEGISLATIVOS ESPECIAIS

Um dos mecanismos de aceleração do processo legislativo - talvez o mais utilizado atualmente - decorre da criação de tipos legislativos especiais, com procedimento

mais simplificado e célere que o ordinário.

Entre nós, são espécies desse gênero, a lei delegada e a medida provisória.

A delegação legislativa ocorre mediante solicitação do Presidente da República ao Congresso Nacional, que a realizará mediante resolução (espécie legislativa de competência privativa do Congresso Nacional e de suas Casas, prevista no art. 59, VII da CF), que especificará o seu conteúdo e os termos de seu exercício (CF, art. 68, parágrafo 2º)[39].

As matérias que *não* poderão ser objeto de delegação constam do § 1º do artigo 68 da Carta Federal, figurando dentre elas as de competência exclusiva do Congresso Nacional, da Câmara dos Deputados e do Senado Federal; a matéria reservada à lei complementar; a legislação sobre organização do Poder Judiciário e do Ministério Público; aquelas relativas à nacionalidade, cidadania, direitos individuais, políticos e eleitorais; e a referente a planos plurianuais, diretrizes orçamentárias e orçamentos.

A delegação legislativa, todavia, está em franco desuso entre nós, em virtude de a Constituição ter criado outro mecanismo mais simples e eficiente para atribuir ao Poder Executivo a atividade normativa. Trata-se da medida provisória, prevista no artigo 62 da Carta Federal.

Em caso de relevância e urgência, poderá o Presidente da República editar medidas provisórias, com força de lei, devendo submetê-las, de imediato, ao Congresso Nacional (art. 62).

Há vedação quanto à edição de medidas provisórias em relação a determinadas matérias (art. 62, § 1º) e restrições no que se refere a impostos (art. 62, § 2º).

Por outro lado, se não convertidas em lei pelo Congresso Nacional no prazo de 60 dias, prorrogável uma única vez por igual período, as medidas provisórias perderão eficácia (art. 60, § 3º).

Trata-se, portanto, de uma espécie legislativa (art. 59, V) *sui generis*, tendo, em relação aos seus destinatários, as características de uma lei e, em relação ao Congresso, natureza de projeto de lei: é editada por ato do chefe do Poder Executivo unilateralmente, com força de lei, mas deve ser submetida ao Congresso,

[39] Caso o Poder Executivo exorbite os limites da delegação, o ato normativo gerado pela delegação não respeitada poderá ter os seus efeitos sustados pelo Congresso Nacional (CF, art. 49, V, *in fine*).

onde seguirá processo legislativo especial, e deve ser aprovada em prazo determinado, sob pena de perder eficácia, hipótese em que caberá ao Legislativo disciplinar os efeitos produzidos pela medida provisória no período em que esteve em vigor (art. 62, § 3º).

A medida provisória, cuja votação será sempre iniciada na Câmara dos Deputados (art. 62, § 8º), poderá tramitar em regime de urgência, quando não for apreciada em até 45 dias contados de sua publicação. A urgência se dará em cada uma das Casas do Congresso Nacional, ficando sobrestadas, até que se ultime a votação, todas as deliberações legislativas da Casa em que estiver tramitando (art. 62, § 6º).

No que tange à instrução do projeto, a Constituição prevê a apreciação por apenas uma *comissão*, de caráter misto, da qual participarão deputados e senadores. Essa matéria tornou-se relevante em virtude de a prática congressual nacional ter dispensado a apreciação das medidas provisórias pela comissão mista, delegando-a ao relator designado, responsável pelo parecer a ser apresentado ao Plenário. Todavia, o Supremo Tribunal Federal, ao apreciar uma das medidas provisórias editadas mediante a mencionado procedimento, declarou-a inconstitucional, em decorrência de vício formal por violação do processo legislativo (ADI 4.029/DF, Relator Ministro LUIZ FUX[40]).

Houve por bem o STF modular para o futuro os efeitos da declaração de inconstitucionalidade mencionada, em virtude de o vício apontado alcançar a quase

[40] A matéria já havia sido objeto de questionamento no STF, na ADI nº 3289, na qual aquele Colegiado houve por bem não sancionar o vício formal, por considerar, conforme consta do voto do Ministro GILMAR MENDES, Relator do feito, que "ainda estamos em uma fase de consolidação do novo modelo trazido pela Emenda 32 para as medidas provisórias, não vejo como adotar interpretação com os rigores pretendidos pelo requerente na ADI 3289." Acrescentou, ainda, o Relator: "Essa falha procedimental, considerando o atual estágio de implementação da Emenda 32, assim com as circunstâncias do caso, em que resta demonstrada a tentativa, por duas vezes, de instalação da comissão mista, no meu entendimento, ainda não permite a formulação de um juízo de inconstitucionalidade por ofensa ao referido § 9º." Posteriormente, na ADI 4.029, o STF tomou outro rumo, como demonstra o voto do relator do feito, Ministro LUIZ FUX, cuja ementa possui o seguinte teor: " AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI FEDERAL No 11.516/07. CRIAÇÃO DO INSTITUTO CHICO MENDES DE CONSERVAÇÃO DA BIODIVERSIDADE. LEGITIMIDADE DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS SERVIDORES DO IBAMA. ENTIDADE DE CLASSE DE ÂMBITO NACIONAL. VIOLAÇÃO DO ART. 62, CAPUT E § 9o, DA CONSTITUIÇÃO. NÃO EMISSÃO DE PARECER PELA COMISSÃO MISTA PARLAMENTAR. AUSÊNCIA DO REQUISITO DA URGÊNCIA PARA A EDIÇÃO DA MEDIDA PROVISÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE CONFIGURADA APENAS NO PRISMA FORMAL. MODULAÇÃO DOS EFEITOS TEMPORAIS DA DECLARAÇÃO DE NULIDADE (ART. 27, P. U., LEI 9.868/99). AÇÃO DIRETA PARCIALMENTE PROCEDENTE." (ADI 4029, Relator(a): Min. LUIZ FUX, Tribunal Pleno, julgado em 08/03/2012, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-125 DIVULG 26-06-2012 PUBLIC 27-06-2012).

totalidade das medidas provisórias até então editadas – procurou prestigiar, assim, a segurança jurídica.

No julgado em questão, asseverou a Suprema Corte a importância da participação do Poder Legislativo na análise da legislação editada pelo Executivo, a cargo da comissão mista, constitucionalmente prevista:

> As Comissões Mistas e a magnitude das funções das mesmas no processo de conversão de Medidas Provisórias decorrem da necessidade, imposta pela Constituição, de assegurar uma reflexão mais detida sobre o ato normativo primário emanado pelo Executivo, evitando que a apreciação pelo Plenário seja feita de maneira inopinada, percebendo-se, assim, que o parecer desse colegiado representa, em vez de formalidade desimportante, uma garantia de que o Legislativo fiscalize o exercício atípico da função legiferante pelo Executivo."

O STF reconheceu que a previsão do Regimento Interno do Congresso Nacional, que permitia a emissão de parecer pelo Relator, em substituição à Comissão Mista, é inconstitucional, pois afasta a possibilidade de discussão da matéria, uniformidade de votação e celeridade na apreciação das medidas provisórias.[41]

[41] "O art. 6º da Resolução nº 1 de 2002 do Congresso Nacional, que permite a emissão do parecer por meio de Relator nomeado pela Comissão Mista, diretamente ao Plenário da Câmara dos Deputados, é inconstitucional. A Doutrina do tema é assente no sentido de que "'O parecer prévio da Comissão assume condição de instrumento indispensável para regularizar o processo legislativo porque proporciona a discussão da matéria, uniformidade de votação e celeridade na apreciação das medidas provisórias'. Por essa importância, defende-se que qualquer ato para afastar ou frustrar os trabalhos da Comissão (ou mesmo para substituí-los pelo pronunciamento de apenas um parlamentar) padece de inconstitucionalidade. Nessa esteira, são questionáveis dispositivos da Resolução 01/2002-CN, na medida em que permitem a votação da medida provisória sem o parecer da Comissão Mista. (...) A possibilidade de atuação apenas do Relator gerou acomodação no Parlamento e ineficácia da Comissão Mista; tornou-se praxe a manifestação singular: 'No modelo atual, em que há várias Comissões Mistas (uma para cada medida provisória editada), a apreciação ocorre, na prática, diretamente nos Plenários das Casas do Congresso Nacional. Há mais: com o esvaziamento da Comissão Mista, instaura-se um verdadeiro 'império' do relator, que detém amplo domínio sobre o texto a ser votado em Plenário'. Cumpre lembrar que a apreciação pela Comissão é exigência constitucional. Nesses termos, sustenta-se serem inconstitucionais as medidas provisórias convertidas em lei que não foram examinadas pela Comissão Mista, sendo que o pronunciamento do relator não tem o condão de suprir o parecer exigido pelo constituinte. (...) Cabe ao Judiciário afirmar o devido processo legislativo, declarando a inconstitucionalidade dos atos normativos que desrespeitem os trâmites de aprovação previstos na Carta. Ao agir desse modo, não se entende haver intervenção no Poder Legislativo, pois o Judiciário justamente contribuirá para a saúde democrática da comunidade e para a consolidação de um Estado Democrático de Direito em que as normas são frutos de verdadeira discussão, e não produto de troca entre partidos e poderes." (In: CLÈVE, Clèmerson Merlin. Medidas Provisórias. 3ª ed. São Paulo: RT, 2010. p. 178-180. V. tb. CASSEB, Paulo Adib. Processo Legislativo – atuação das comissões permanentes e temporárias. São Paulo: RT, 2008. p. 285)." (*Ibidem*).

4. A TENSÃO ENTRE A CELERIDADE E A QUALIDADE DO PROCESSO LEGISLATIVO

Uma outra prática infelizmente trivial no Legislativo diz respeito à utilização de emendas parlamentares apresentadas a projetos de iniciativa do Poder Executivo versando matéria diversa do projeto original. Particularmente no caso das medidas provisórias, esse expediente costuma ser usado com a finalidade de utilizar a celeridade do procedimento especial das medidas provisórias, visando abreviar a apreciação da matéria versada na emenda – muitas vezes para atender o interesse do próprio Poder Executivo.

Não se questiona a legitimidade de o Congresso apresentar emendas às medidas provisórias, que deverão ser "oferecidas à Comissão Mista, no prazo de seis dias contados da publicação da medida, e devem ser protocolizadas na Secretaria-Geral da Mesa do Senado Federal."[42]

Todavia, a apresentação de emendas que fujam ao tema tratado na medida provisória não encontra respaldo no direito pátrio. Nesse sentido, veja-se o entendimento de JOSÉ LEVI MELLO DO AMARAL JÚNIOR:

> É possível depreender da Constituição um dever de guardar pertinência e homogeneidade temáticas entre medida provisória e respectiva lei de conversão. É evidente desejo constitucional que a legislação tenha um mínimo de ordem lógica. É o que decorre, por exemplo, do art. 59, parágrafo único, e do art. 150, § 6, ambos da Constituição de 1988.[43]

Realmente, o parágrafo único do artigo 59 da Constituição Federal, ao preceituar a disciplina, por lei complementar, da elaboração, redação e consolidação das leis,

[42] AMARAL JÚNIOR, José Levi Mello do. *Medida provisória: edição e conversão em lei.* 2ª ed., São Paulo, Saraiva, 2012, p. 174.

[43] *Ibidem*, p. 174. No mesmo sentido, o entendimento de José Afonso da Silva: "as propostas de emendas serão protocolizadas na Secretaria-Geral da Mesa do Senado Federal, sendo vedadas propostas de emendas que versem sobre matéria estranha àquela tratada na medida provisória, cabendo ao Presidente da Comissão o seu indeferimento, por inadequação, do qual o autor da emenda poderá recorrer ao Plenário da Comissão, que decidirá, definitivamente, por maioria simples, sem discussão." In: *Processo constitucional de formação das leis*. 2ª ed. São Paulo, Malheiros, 2007, p. 336.

impõe, implicitamente, que as leis (termo aqui enunciado em sentido amplo, a incluir todas as espécies legislativas) devem ser elaboradas com qualidade, clareza e coerência, mediante a observância dos parâmetros de boa legislação.

Esses parâmetros são hoje reconhecidos internacionalmente e vêm sendo estudados no seio de uma ciência própria, nascida na segunda metade do século XX, a "Legística"[44].

Entre nós, os parâmetros de boa conformação legislativa foram estipulados, em cumprimento ao parágrafo único do artigo 59 da Carta Federal, pela Lei complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998.

O artigo 7º dessa lei dispõe que “o primeiro artigo do texto indicará o *objeto* da lei e o respectivo *âmbito de aplicação*, observados os seguintes princípios:”

> “I - excetuadas as codificações, cada lei tratará de um único objeto;
> II - a lei não conterá matéria estranha a seu objeto ou a este não vinculada por afinidade, pertinência ou conexão;
> III - o âmbito de aplicação da lei será estabelecido de forma tão específica quanto o possibilite o conhecimento técnico ou científico da área respectiva;
> IV - o mesmo assunto não poderá ser disciplinado por mais de uma lei, exceto quando a subsequente se destine a complementar lei considerada básica, vinculando-se a esta por remissão expressa.”

[44] Definida por CARLOS BLANCO DE MORAIS como o: “(...) ramo da Ciência da Legislação que se ocupa do estudo dos conhecimentos, dos métodos e das técnicas destinadas a assegurar, em sede e concepção, elaboração e controle dos efeitos normativos, a qualidade, validade e praticabilidade do texto e do conteúdo prescritivo da lei.” In: *Manual de Legística*, Coimbra, Verbo, 2007, p. 70. Acrescenta o autor que a "Legística" poderia ser dividida em três “domínios”:

“i) A Legística material (domínio metódico e procedimental interno) procura assegurar que a concepção da lei observe requisitos de qualidade e de validade que lhe permitam preencher, adequadamente e com eficiência, os seus objectivos operacionais;

ii) A Legística formal (domínio técnico e sistemático) estuda os critérios de comunicação legislativa, de modo a melhorar a compreensão e identificação da normação legal vigente, através de uma adequada redacção, sistematização, simplificação e acesso aos textos legais;

iii) A Legística organizativa (domínio da <<governance>> normativa) ocupa-se do estudo do modelo de gestão pública da qualidade dos programas legislativos, passível de ser adoptado pelos órgãos legiferantes.” *Ibidem*.

MANOEL GONGALVES FERREIRA FILHO, em comentário ao artigo 7º da Lei complementar nº 95/98, pondera que a atividade legislativa, contudo, não tem observado essa orientação:

> "Lamentavelmente, é esse ponto frequentemente contrariado pela legislação, sem que isto acarrete qualquer consequência, salvo dificuldades para o operador do direito ... Com efeito, a jurisprudência considera a referida Lei Complementar n. 95 uma *lex imperfecta*, portanto, sem sanção."[45].

Todavia, como se sabe, os atos normativos não veiculam meras recomendações ou sugestões; as normas não são, como bem evidencia HANS KELSEN, instruções ou ensinamentos:

> "As *normas* jurídicas, por seu lado, não são juízos, isto é, enunciados sobre um objeto dado ao conhecimento. Elas são antes, de acordo com o seu sentido, mandamentos e, como tais, comandos imperativos. Mas não são apenas comandos, pois também são permissões e atribuições de poder e competência. Em todo o caso, não são – como, por vezes, identificando Direito com ciência jurídica, se afirma – instruções (ensinamentos). O Direito prescreve, permite, confere poder ou competência – não 'ensina' nada."[46]

No mesmo sentido, a lição de ELIVAL DA SILVA RAMOS:

> "Se a lei é ato veiculador de normas jurídicas, não se pode pretender que constitua lei a manifestação de vontade de centro de irradiação normativa acolhido pelo ordenamento, que não tenha como objeto diretivos vinculantes, quer dotados de generalidade ou não."[47]

Acrescenta, ainda, que um normativo sem natureza imperativa seria lei inexistente:

> "Assim, um ato emanado dos órgãos ou do órgão legislativo que contivesse, embora sob a forma usual de legislação (instrumento público composto por disposições articuladas), somente recomendações ou sugestões de caráter não-imperativo, seria lei inexistente."[48]

---

[45] *Do processo legislativo*. 7ª ed. São Paulo, Saraiva, 2012, p. 326.
[46] KELSEN, Hans. **Teoria pura do direito**. São Paulo, Martins Fontes, 2006, p. 80.
[47] RAMOS, Elival da Silva. **A inconstitucionalidade das leis: vício e sanção**. São Paulo, Saraiva, 1994, p.27.
[48] *Ibidem.*

Não se pode admitir, portanto, que a Lei complementar nº 95/98 seja despida de imperatividade, pois essa conclusão voltar-se-ia contra a força normativa da Constituição, fundamento de validade da referida lei complementar, que, por sua vez, dá concretude à norma constitucional inscrita no parágrafo único do artigo 59.

De fato, encontra-se em sede constitucional a determinação no sentido de que a elaboração das leis deva seguir critérios de boa redação e sistematização, a serem previstos em lei complementar. Se a Constituição impõe que tais critérios devem ser seguidos – e pressupondo-se que não se pretenda esvaziar por completo a normatividade do preceito constitucional –, não pode a lei complementar que os institui dizer que a sua não observância não acarreta consequências, ou que essa "imperfeição formal" "não constitui escusa válida para o seu descumprimento." (LC 95/98, art. 11, *in fine*).

Na verdade, a espécie legislativa aprovada sem a observância dos parâmetros contidos na Lei complementar nº 95 acaba por violar o próprio texto constitucional e não apenas as regras de legística veiculadas na Lei complementar 95, pois é a Constituição que impõe o dever de legislar segundo os parâmetros da boa produção normativa; a lei complementar apenas explicita esses parâmetros.

Em sede doutrinária, RENATO MONTEIRO DE REZENDE defende, acertadamente, que a inobservância da LC 95 deve acarretar consequências, sob pena de desmoralização da atividade legiferante e do próprio texto constitucional:

> "A Lei Complementar nº 95, de 1988, foi editada em cumprimento ao parágrafo único do art. 59 da Constituição Federal, segundo o qual *lei complementar disporá sobre a elaboração, redação, alteração e consolidação das leis*. As normas constitucionais não podem ser interpretadas com destituídas de qualquer normatividade, nem se pode pensar que o constituinte teria determinado ao legislador a edição de leis que, ao fim e ao cabo, não produzissem efeito algum. Assim, a inobservância da Lei Complementar nº 95, de 1998, dever acarretar consequências, sob pena de desmoralização da atividade legiferante e do próprio texto constitucional."[49]

[49] In: **O regime diferenciado de contratações públicas: comentários à Lei nº 12.462, de 2011**, p. 10-11. Disponível em: www.senado.gov.br/senado/conleg/textos_discussão/TD100-RenatoRezende.pdf, acesso em 03/07/2012.

Ademais, um vício redacional ou estrutural interno de natureza grave revela-se como evidente óbice ao efetivo cumprimento da lei, pois só é possível cumprir aquilo que se compreende com mínima clareza, a violar, portanto, os princípios da legalidade (CF, art. 5º, II) e da segurança jurídica (CF, art. 1º).

Pode-se citar como exemplo eloquente dessa astuta e ilegítima prática parlamentar a Lei nº 12.462, de 4 de agosto de 2011, decorrente da Medida Provisória nº 527/2011. Referida medida provisória foi editada pela Exma. Sra. Presidente da República, com a seguinte ementa[50]:

> Altera a Lei no 10.683, de 28 de maio de 2003, que dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios, cria a Secretaria de Aviação Civil, altera a legislação da Agência Nacional de Aviação Civil - ANAC e da Empresa Brasileira de Infraestrutura Aeroportuária - INFRAERO, cria cargos de Ministro de Estado e cargos em comissão, dispõe sobre a contratação de controladores de tráfego aéreo temporários, cria cargos de Controlador de Tráfego Aéreo.

A proposição foi objeto de emenda parlamentar, apresentada em parecer do Relator, e a lei de conversão passou a ter como ementa (Lei nº 12.462, de 4 de agosto de 2011):

> "**Institui o Regime Diferenciado de Contratações Públicas - RDC**; altera a Lei no 10.683, de 28 de maio de 2003, que dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios, a legislação da Agência Nacional de Aviação Civil (Anac) e a legislação da Empresa Brasileira de Infraestrutura Aeroportuária (Infraero); cria a Secretaria de Aviação Civil, cargos de Ministro de Estado, cargos em comissão e cargos de Controlador de Tráfego Aéreo; autoriza a contratação de controladores de tráfego aéreo temporários; **altera as Leis nos 11.182, de 27 de setembro de 2005, 5.862, de 12 de dezembro de 1972, 8.399, de 7 de janeiro de 1992, 11.526, de 4 de outubro de 2007, 11.458, de 19 de março de 2007, e 12.350, de 20 de dezembro de 2010, e a Medida Provisória no 2.185-35, de 24 de agosto de 2001; e revoga dispositivos da Lei no 9.649, de 27 de maio de 1998**." (destaques nossos).

Como se pode facilmente perceber, o objeto da lei de conversão é absolutamente distinto daquele da medida provisória, instituindo, nada menos que todo um Regime Diferenciado do Contratações Públicas para os eventos esportivos vindouros,

[50] Lei complementar nº 95/87, art. 5º**:** "A ementa será grafada por meio de caracteres que a realcem e explicitará, de modo conciso e sob a forma de título, o objeto da lei."

referentes à Copa do Mundo e Jogos Olímpicos e Paraolímpicos, num total de mais de 50 (cinquenta) novos artigos![51]

Tal distorção legislativa não passou despercebida, tendo sido ajuizadas duas ações diretas de inconstitucionalidade contra a referida lei.[52]

Nessas, os seus autores, partidos políticos e o Procurador Geral da República, sustentam que a Lei nº 12.462/2011 padece de vícios de inconstitucionalidade tanto de natureza material como formal, estes em virtude de mácula no procedimento de sua aprovação.

De fato, alegam, em brevíssima síntese, que ao agregar à medida provisória emenda parlamentar cujo objeto é absolutamente distinto da matéria nela tratada, teriam sido vulneradas as regras de iniciativa legislativa (a iniciativa privativa do Presidente da República) e o próprio trâmite legislativo no Congresso, na medida em que a matéria agregada por emenda não pôde ser debatida no âmbito de comissões e demais instâncias parlamentares, além de não ter sido possível, por outro lado, a apresentação de emendas a essa matéria[53].

---

[51] O RDC, segundo o teor da Lei nº 12.462/2011, possui as seguintes características: "Art. 1º É instituído o Regime Diferenciado de Contratações Públicas (RDC), aplicável exclusivamente às licitações e contratos necessários à realização:
I - dos Jogos Olímpicos e Paraolímpicos de 2016, constantes da Carteira de Projetos Olímpicos a ser definida pela Autoridade Pública Olímpica (APO); e
II - da Copa das Confederações da Federação Internacional de Futebol Associação - Fifa 2013 e da Copa do Mundo Fifa 2014, definidos pelo Grupo Executivo - Gecopa 2014 do Comitê Gestor instituído para definir, aprovar e supervisionar as ações previstas no Plano Estratégico das Ações do Governo Brasileiro para a realização da Copa do Mundo Fifa 2014 - CGCOPA 2014, restringindo-se, no caso de obras públicas, às constantes da matriz de responsabilidades celebrada entre a União, Estados, Distrito Federal e Municípios;
III - de obras de infraestrutura e de contratação de serviços para os aeroportos das capitais dos Estados da Federação distantes até 350 km (trezentos e cinquenta quilômetros) das cidades sedes dos mundiais referidos nos incisos I e II.
§ 1o O RDC tem por objetivos:
I - ampliar a eficiência nas contratações públicas e a competitividade entre os licitantes;
II - promover a troca de experiências e tecnologias em busca da melhor relação entre custos e benefícios para o setor público;
III - incentivar a inovação tecnológica; e
IV - assegurar tratamento isonômico entre os licitantes e a seleção da proposta mais vantajosa para a administração pública.
§ 2o A opção pelo RDC deverá constar de forma expressa do instrumento convocatório e resultará no afastamento das normas contidas na Lei no 8.666, de 21 de junho de 1993, exceto nos casos expressamente previstos nesta Lei."

[52] Adi nº 4.645, Requerentes: Partido da Social Democracia Brasileira e outros; e Adi nº 4.655, Requerente: Procurador Geral da República.

[53] Realmente, como esclarece José Afonso da Silva, em sede de medida provisória, as emendas só podem ser oferecidas perante a Comissão Mista: "Nos seis primeiros dias que se seguirem à publicação da medida provisória, poderão ser oferecidas emendas a ela perante a Comissão Mista e só perante ela ...". In: *Processo constitucional de formação das leis*. 2ª ed. São Paulo, Malheiros, 2007, p. 336.

A utilização dessa indevida espécie de emenda, que se poderia chamar de "carona", também ensejou resposta do Congresso Nacional, onde têm sido apresentadas diversas propostas de emendas à Constituição para coibir essa prática.[54]

Todavia, sem entrar na discussão acerca da existência, ou não, de vícios formais, pretendo demonstrar que a lei em questão padece, inegavelmente, de vícios de mérito, para cujo reconhecimento sequer se mostra necessária alteração no texto constitucional.

De fato, a apresentação de emendas às medidas provisórias que não guardem relação de afinidade, pertinência ou conexão com o seu objeto revela um completo desrespeito às regras de conformação legislativa, em particular ao artigo 7º da Lei complementar nº 95/98[55]. Não se trata de mera inobservância de regra formal, mas sim de substancial vício de formulação legislativa que pode violar o princípio da segurança jurídica[56].

Uma matéria de tal importância como o Regime Diferenciado de Contratações Públicas deve ser veiculado por lei própria, facilmente identificável por seu objeto. A análise do projeto pelo Congresso Nacional deve ser feita com exclusividade e profundidade. Não pode, nem deve, dividir espaço com outras matérias, que não guardem com esse assunto nenhuma relação de pertinência, pois o interesse - ou desinteresse - na aprovação de matérias díspares e sem afinidade pode prejudicar a devida análise do projeto e levar a uma lei desconexa e de difícil identificação e localização (revela-se impossível, racionalmente, explicar que a lei que trata da estrutura de órgãos do governo veicula o regime diferenciado de contratações para a Copa e Jogos Olímpicos).

---

[54] Podem ser citados as seguintes propostas de emenda à Constituição: PECS 560/2002, 431/2005; 511/2006; e 11/2011. A PEC 11/2011, por exemplo, propõe o acréscimo do § 13 ao art. 62 da Constituição Federal com o seguinte teor: "a medida provisória e o projeto de lei de conversão não conterão matéria estranha a seu objeto ou a este não vinculada por afinidade, pertinência ou conexão."

[55] Art. 7º O primeiro artigo do texto indicará o objeto da lei e o respectivo âmbito de aplicação, observados os seguintes princípios:

I - excetuadas as codificações, cada lei tratará de um único objeto;

II - a lei não conterá matéria estranha a seu objeto ou a este não vinculada por afinidade, pertinência ou conexão;

III - o âmbito de aplicação da lei será estabelecido de forma tão específica quanto o possibilite o conhecimento técnico ou científico da área respectiva;

IV - o mesmo assunto não poderá ser disciplinado por mais de uma lei, exceto quando a subseqüente se destine a complementar lei considerada básica, vinculando-se a esta por remissão expressa.

[56] O princípio da segurança jurídica pode ser extraído do conteúdo do art. 1º da Constituição Federal, que institui entre nós o Estado de Direito.

As regras de redação e sistematização normativas, como esclarece CARLOS BLANCO DE MORAIS, destinam-se a assegurar que a mensagem legislativa se paute por níveis aceitáveis de *certeza* e *clareza*, de forma a poder ser entendida, em sua essência, pelos respectivos destinatários. Mas não se esgotam aí os seus objetivos, pois:

> "... para além da certeza da mensagem, a boa comunicação opera igualmente através do imperativo da fácil identificação e localização dos instrumentos onde a mensagem se encontra depositada.
>
> Uma pluralidade de comandos normativos claros e materialmente interdependentes, mas que se encontram mal arrumados no interior de um dado diploma ou pulverizados numa multiplicidade incerta de diplomas, alguns deles apenas parcialmente em vigor, não fornecem uma adequada comunicação, a qual, por dificuldade de identificação de todos esses preceitos, poderá assumir caráter incompleto."[57]

Essas normas de boa formulação legislativa – destinadas à preservação da lógica e coerência nos textos legislativos e ao respeito aos princípios constitucionais da segurança jurídica, da separação dos poderes e da legalidade -, em meu sentir, podem e devem ser utilizadas como parâmetro para a verificação de constitucionalidade das leis.

Nesse sentido o entendimento de JOSÉ LEVI MELLO DO AMARAL JÚNIOR que extrai dos comandos constitucionais destinados à boa formulação legislativa (CF, art. 59, parágrafo único) um dever de guardar pertinência e homogeneidade, citando a orientação parlamentar italiana:

> "Trata-se de compreensão que poderia ser tomada como parâmetro de controle de constitucionalidade. Vale lembrar que a orientação parlamentar italiana segue neste sentido: as emendas parlamentares devem guardar relação de pertinência temática com o *decreto-legge*, sob pena de rejeição monocrática pelo Presidente da Câmara dos Deputados, limitação essa que responde à exigência de racionalidade e bom andamento do processo legislativo, evitando seja frustrada a urgência em razão de *riders* que acarretem desenvolvimento caótico do ordenamento jurídico."[58]

Não se defende que uma mera inobservância a qualquer dos dispositivos da Lei complementar nº 95/98 possa eivar de vício a lei aprovada. Os critérios de

[57] MORAIS, Carlos Blanco de. Manual de Legística, Coimbra, Verbo, 2007, p. 524.
[58] *Medida provisória: edição e conversão em lei.* 2ª ed., São Paulo, Saraiva, 2012, p. 174.

racionalidade, coerência e lógica previstos na Lei complementar 95 devem ser apreciados sob as luzes de princípios constitucionais, em especial, o princípio da segurança jurídica: toda vez que o desrespeito aos critérios de legística constantes na LC 95 forem capazes de acarretar insegurança jurídica, abre-se espaço para a invalidação da lei, mediante controle jurisdicional de constitucionalidade.

O vício daí decorrente não é, como mencionado, formal, mas sim de mérito, também denominado, pela doutrina nacional, de inconstitucionalidade finalística decorrente de grave deficiência interna ou redacional do ato normativo[59].

Resta, afinal, apenas saber se o grau de maturidade político-institucional do Brasil permitirá que tais práticas indevidas sejam coibidas pelo próprio Congresso Nacional ou, se isso não ocorrer, se o Supremo Tribunal Federal terá a sensibilidade de declarar a inconstitucionalidade das leis aprovadas sem observância das normas de boa formulação legislativa, que violem o princípio da segurança jurídica.

[59] "A prática do controle de constitucionalidade nas últimas décadas e a sistematização doutrinária a ela associada autorizam que se afirme a existência de uma quarta modalidade de vício de inconstitucionalidade, que se poderia intitular de inconstitucionalidade finalística. Nessa ampla categoria deve-se incluir toda sorte de contradição entre o ato legislativo e os fins que lhe forem assinalados pelas normas constitucionais, podendo-se mesmo falar em subespécies de inconstitucionalidade finalística, dentre elas destacando-se: ... (D) a deficiente estruturação interna do ato legislativo, quer sob o aspecto formal, quer sob o aspecto de conteúdo, tornando-o inábil à consecução do fim (mediato) que lhe é inerente, no plano da segurança jurídica." In: RAMOS, Elival da Silva. *A exigência de proporcionalidade no controle abstrato de normas brasileiro.* Revista Mestrado em Direito da Universidade Revista Mestrado em Direito. Direitos Humanos Fundamentais, Vol. 10, No 1 (2010), http://intranet.unifieo.br/legado/edifieo/index.php/rmd/article/view/423/471, acesso em 23/06/2012.

BIBLIOGRAFIA

AMARAL JÚNIOR, José Levi Mello do. **Medida provisória: edição e conversão em lei***.* 2ª ed., São Paulo, Saraiva, 2012.

CAGGIANO, Monica Herman Salem. **Direito parlamentar e Direito eleitoral.** São Paulo, Manole, 2004.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito constitucional e teoria da Constituição.** 7ª ed., Coimbra, Almedina, 2003.

CASSEB, Paulo Adib. **Processo legislativo: atuação das comissões permanentes e temporárias**. São Paulo, Revista dos Tribunais, 2008.

CLEVE, Clèmerson Merlin. **Atividade legislativa do Poder Executivo***.* 2ª Ed., São Paulo, Revista dos Tribunais, 2000.

DALLARI, Dalmo de Abreu. **Elementos de Teoria Geral do Estado.** 19ª ed. São Paulo, Saraiva, 1995.

FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. **Do processo legislativo**. 7ª ed. São Paulo, Saraiva, 2012.

KELSEN, Hans. **Teoria pura do direito***.* São Paulo, Martins Fontes, 2006.

LANGROD, Georges. **O processo legislativo na Europa ocidental.** Rio de Janeiro, Fundação Getúlio Vargas, 1954.

MENDES, Gilmar. **Curso de direito constitucional***.* São Paulo, Saraiva, 2011.

MIRKINE-GUETZEVITCH, B. **Modernas tendências del Derecho Constitucional.** Tradução do francês de Sabino Alvarez Gendin. Madri, Editorial Reus, S.A., 1934.

MONTESQUIEU. **O Espírito das Leis***,* São Paulo, Martins Fontes, 2005.

MORAIS, Carlos Blanco de. **Manual de Legística**, Coimbra, Verbo, 2007.

NEGRI, André Del. **Controle de constitucionalidade no processo legislativo.** Belo Horizonte, Editora Fórum, 2003.

RAMOS, Beatriz Vila. **Los sistemas de comisiones parlamentares.** Madri, Centro de estúdios políticos y constitucionales, 2004.

RAMOS, Elival da Silva. **A exigência de proporcionalidade no controle abstrato de normas brasileiro***.* Revista Mestrado em Direito da Universidade Revista Mestrado em Direito. Direitos Humanos Fundamentais, Vol. 10, No 1 (2010), http://intranet.unifieo.br/legado/edifieo/index.php/rmd/article/view/423/471, acesso em 23/06/2012.

_____. **A inconstitucionalidade das leis: vício e sanção**. São Paulo, Saraiva, 1994, p.27.

REZENDE, Renato Monteiro de. **O regime diferenciado de contratações públicas: comentários à Lei nº 12.462, de 2011**, p. 10-11. Disponível em:

www.senado.gov.br/senado/conleg/textos_discussão/TD100-RenatoRezende.pdf, acesso em 03/07/2012.

SILVA, Fernando da. As Relações entre o Poder Executivo e o Poder Legislativo. In: **Do Processo Legislativo. Ciclo de conferências sobre prática legislativo (14 de abril a 28 de maio de 1971)**. Brasília: Centro de Documentação e Informação da Câmara dos Deputados, p. 123/152.

SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*. 24ª ed., São Paulo, Malheiros Editores, 2005.

_____. *Processo constitucional de formação das leis*. 2ª ed., São Paulo, Malheiros, 2007.

_____. *Aplicabilidade das normas constitucionais*. 7ª ed., São Paulo, Malheiros Ed., 2009.

SILVA, Luís Virgílio Afonso da. **Sistemas eleitorais**. São Paulo, Malheiros, 1999.

SPROESSER, Andyara Klopstock. **Direito Parlamentar. Processo legislativo.** São Paulo, Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo, 2000.

TELLES, Ignacio da Silva. **A experiência da democracia liberal**. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1977.

VALENZUELA, Francisco Berlin. **Derecho parlamentario.** Fondo de Cultura Econômica, México, 6ª impressão, 2006.

ZANCANER, Gabriela. **As competências do Poder Legislativo e as comissões parlamentares**. São Paulo, Malheiros, 2009.

11 DESENVOLVIMENTO ORGANIZACIONAL: TÉCNICAS DE INTERVENÇÃO

ORGANIZATIONAL DEVELOPMENT: INTERVENTION TECHNIQUES

POLLI, Rosemeire Aparecida. Profa. Me. - UniDrummond

HENRIQUES, Fabiana Regina. Profa. de Administração - UNAERP

RESUMO

O Desenvolvimento Organizacional tem grande potencial para incentivar mudanças que agregam valor aos negócios das organizações, às pessoas e aos clientes. Assim, o presente artigo objetiva elucidar a importância das Técnicas de Desenvolvimento Organizacional e seus benefícios para o desempenho das pessoas e da organização como um todo. O artigo aborda também, de forma breve, os conceitos de Capital Intelectual como apontamento dos benefícios que as organizações adquirem quando investem nas pessoas ou quando proporcionam a elas as Técnicas de Intervenção do Desenvolvimento Organizacional. A pesquisa de abordagem qualitativa, apresenta uma revisão de literatura com o tema Desenvolvimento Organizacional através de livros acadêmicos. Os resultados mostram que é fundamental que os gestores incluam em suas metas organizacionais a aplicação das Técnicas de Intervenção de Desenvolvimento Organizacional para semear uma verdadeira mudança de mentalidade àqueles que trabalham na organização, envolvendo todos nas estratégias e objetivos comuns que levarão ao diferencial diante de um mercado altamente complexo e competitivo.

Palavras-chave: Desenvolvimento Organizacional. Técnicas de Intervenção. Capital Intelectual.

ABSTRACT

Organizational Development has great potential to encourage change that adds value to the business of organizations, people, and customers. Thus, this article aims to elucidate the importance of Organizational Development Techniques and their benefits to the performance of people and the organization as a whole. The article also briefly discusses the concepts of Intellectual Capital as an indication of the benefits that organizations acquire when they invest in people or when they provide them with the Techniques of Intervention of Organizational Development. The research of qualitative approach, presents a literature review with the theme Organizational Development through academic books. The results show that it is fundamental that managers include in their organizational goals the application of Organizational Development Intervention Techniques to sow a true change of

mentality to those who work in the organization, involving all in the common strategies and objectives that will lead to the differential before a highly complex and competitive market.

Keywords: Organizational Development; Intervention Techniques; Intellectual capital.

INTRODUÇÃO

A crescente globalização da economia mundial e a transformação nos ambientes externos decorrentes de fatores como avanço tecnológico, a concorrência e o surgimento de novos valores sociais e culturais, afetaram as organizações de modo a coloca-las diante da necessidade de implementação de mudanças efetivas que garantam o bom desenvolvimento destas.

Neste contexto, as organizações devem promover mudanças em seu Desenvolvimento Organizacional de forma planejada para adaptar-se as novas realidades do mercado.

O presente artigo aborda sobre o Desenvolvimento Organizacional e sua variedade de aplicações ou as chamadas Técnicas de Intervenção.

As Técnicas de Intervenções aumentaram nos últimos anos. O Desenvolvimento Organizacional iniciou com estratégias de intervenções que visavam ajudar as pessoas a modificarem suas atitudes, valores, crenças, e consequentemente melhorar a organização. Hoje além de trabalhar estes fatores, as técnicas preparam seu pessoal para uma visão integral da organização, para capacidade de trabalhar em equipe, para lidar com as adversidades, para resolver problemas, para manter-se em constante aprendizado e para manter-se em constantemente autoavaliação, criando oportunidades de aperfeiçoamento e melhorias integradas à organização.

Para tanto, através de uma revisão bibliográfica realizada através de livros acadêmicos, serão abordados os conceitos e a importância do Desenvolvimento Organizacional e as Técnicas de Intervenção do Desenvolvimento Organizacional. Além disso, será feita breve explanação sobre Capital Intelectual, destacando a necessidade do investimento nestes pelas organizações através das Técnicas de Desenvolvimento Organizacional e os benefícios que esses potenciais trazem para os negócios.

Objetivos

O presente artigo tem como objetivo apresentar uma revisão bibliográfica sobre o Desenvolvimento Organizacional e suas Técnicas de Intervenção. Os objetivos específicos compreendem elucidar o significado de Desenvolvimento Organizacional, apresentar as Técnicas de Intervenção e como são classificadas,

bem como, mostrar a contribuição para o aprimoramento do processo de gestão a partir da aplicabilidade destas Técnicas de Desenvolvimento Organizacional nas organizações.

Justificativa

A medida que as organizações se preparam para competir eficientemente, elas vêm adotando meios para o desenvolvimento organizacional garantir maior produtividade e visibilidade no mercado. O uso das Técnicas de Intervenção do Desenvolvimento Organizacional é uma rica proposta para desenvolver, integrar e engajar o pessoal nos negócios da organização. Desta forma, o presente artigo visa oferecer um entendimento introdutório sobre as Técnicas de Desenvolvimento Organizacional e os benefícios que estas trazem para o desempenho individual e da organização com um todo.

DESENVOLVIMENTO ORGANIZACIONAL (D.O)

As exigências para o desenvolvimento de qualquer organização mudam de época em época. Na Era Industrial a escola clássica de administração, compreendia as contribuições de Frederick Taylor, Henri Ford e Max Weber, cujo enfoque técnico baseava-se na visão mecanicista das organizações.

Segundo Maximiano (2000), Taylor foi o criador e participante mais destacado do movimento da administração científica e, em conjunto com outros estudiosos, compartilhava esforços para desenvolver princípios e técnicas de eficiência.

Nessa fase, o entendimento era de que as organizações deveriam atuar na operação em si, focando seus esforços na eficiência e eficácia exclusiva do processo de fabricação.

Para Chiavenato (2014) um dos princípios da administração científica para Taylor era o do planejamento que significava “substituir o critério individual do operário, a improvisação e a atuação empírica - prática por métodos em procedimentos científicos”. (CHIAVENATO, 2014, p. 53)

Anteriormente não existia uma perspectiva orientada para o entendimento das pessoas e o manejo dos fatores humanos; fato este que, só ocorreu com os estudos dos autores do enfoque comportamental cuja base de estudo se pautava nas diferenças individuais, liderança, motivação, cultura e clima organizacional.

Entre tantas contribuições, destaca-se o experimento realizado pelo professor Elton Mayo, de Harvard que durou de 1927 até 1947 e que ficou conhecido como experimento de Hawthorne, marcando assim o nascimento da escola das relações

humanas. Neste experimento fica evidente que o desempenho das pessoas depende muito menos dos métodos de trabalho, segundo a visão da administração científica, do que dos fatores emocionais ou comportamentais. (Maximiano, 2000).

Ainda segundo o mesmo autor, a proposta de Mayo não invalida a estrutura do modelo construído pelos autores da administração científica; porém, contribui para alterar as atitudes dos administradores em relação aos trabalhadores. (Maximiano, 2000).

Fica evidente então que para a organização funcionar era preciso considerar seriamente o comportamento das pessoas.

As pessoas passam a ser consideradas como parte integrante do processo e, portanto, devem participar das tomadas de decisões de uma organização, contribuindo com suas ideias e soluções para problemas e melhoria de processos e procedimentos.

A economia globalizada e competitiva, a interdependência entre países, a tecnologia da informação, a redução do tamanho das organizações, a valorização da administração empreendedora, a defesa do consumidor, a ecologia e a qualidade de vida no trabalho que são assuntos que devem ser observados pelas organizações contemporâneas, e estes afetam diretamente o relacionamento entre gestores e funcionários.

Esse cenário, que não é tão novo assim, fortalece a necessidade da administração ter um enfoque sistêmico, baseado em estratégia, ética, reengenharia, qualidade total e pensamento sistêmico.

Para enfrentar a complexidade em que as organizações se tornaram é preciso que seus atores tenham a capacidade de enxergá-las; por isso, a qualidade do observador é fator importante na análise da complexidade que é um sistema organizacional.

O sistema organizacional é composto por três subsistemas conhecidos como: sistema tecnológico, sistema social e sistema estrutural.

O sistema tecnológico é composto pelos conhecimentos adquiridos, pela experiência de seus líderes e funcionários e pela tecnologia; já o sistema estrutural contempla os grupos formais, a estrutura organizacional e as normas/procedimentos; por último, mas tão importante quanto os demais é o sistema social que trata da cultura organizacional, dos grupos informais e dos sentimentos das pessoas.

Com base neste estudo, pode-se observar que para a administração contemporânea, os três sistemas devem funcionar como uma verdadeira engrenagem, uma vez que o cenário propiciado pelo macroambiente e microambiente não é estático.

Surge então a necessidade de provocar a renovação da organização, através do desenvolvimento organizacional que nada mais é do que:

> [...] um programa educacional de longo prazo, orientado no sentido de melhorar os processos de resolução de problemas e de renovação de uma organização, mediante uma administração mais colaborativa e efetiva da cultura desta organização. (CHIAVENATO, 2009, p.425)

Para tanto, as organizações utilizam as Técnicas de Intervenção em Desenvolvimento Organizacional que são classificadas em: D.O. para o indivíduo (treinamento da sensitividade), D.O, para duas ou mais pessoas (análise transacional), D.O. para equipes e grupos (consultoria de procedimentos), D.O. para relações intergrupais (reuniões de confrontações) e D.O. para a organização como um todo (retroação de dados).

As técnicas também favorecem a formação e o desenvolvimento de equipes com técnicas intragrupais e técnicas intergrupais necessárias para integrar as diferentes equipes entre si e, as técnicas intraorganizacionais para definir os objetivos organizacionais a serem alcançados. As principais Técnicas de Intervenção do Desenvolvimento Organizacional serão explicitadas no tópico a seguir.

Técnicas de Intervenção de Desenvolvimento Organizacional

As Técnicas de Intervenção do Desenvolvimento Organizacional são normalmente aplicadas em uma sequência definida conforme mostra a tabela 1. Os objetivos visam trabalhar inicialmente sensibilidade intrapessoal e posteriormente os relacionamentos interpessoais. Após esta etapa desenvolve-se a formação de equipes para atender aos objetivos organizacionais.

TÉCNICAS DE INTERVENÇÃO	OBJETIVO
TREINAMENTO DA SENSITIVIDADE	Visa aumentar a sensibilidade do indivíduo quanto às suas habilidades de relacionamento interpessoais
ANÁLISE TRANSACIONAL	Visa o autodiagnostico das relações interpessoais através das transações, visando reduzir os ruídos da comunicação
DESENVOLVIMENTO DE EQUIPES	Visa construir equipes nas quais são eliminadas as diferenças hierárquicas e os interesses específicos de cada departamento ou especialidade.

CONSULTORIA DE PROCEDIMENTOS	Visa a presença de um consultor interno ou externa, para ajudar na compreensão das dinâmicas das relações de trabalhos
REUNIÃO DE CONFRONTAÇÃO	Visa a alteração comportamental a partir da atuação de um consultor interno ou externo
RETROAÇÃO DE DADOS (FEEDBACK DE DADOS)	Visa municiar os sistemas com a retroalimentação de dados (feedback)

Tabela 1. Técnicas de Intervenção do Desenvolvimento Organizacional e seus objetivos

Fonte: Autora

O Treinamento da sensitividade ou treinamento da sensibilidade é considerada a mais antiga de Desenvolvimento Organizacional. Esta técnica compreende reunir grupos chamados T-Groups (Grupos de Treinamento) e que são orientados por um líder preparado para trabalhar a sensibilidade do pessoal quanto às suas habilidades e dificuldades de relacionamento interpessoal. A técnica visa o aumento da criatividade, maior sensibilidade às influências sociais e psicológicas sobre o comportamento na organização.

A Análise transacional visa ao autodiagnostico das relações interpessoais. As relações interpessoais ocorrem através de transações que significam as formas de comunicação, mensagem ou de relação com os demais. Esta trabalha com indivíduos e não com grupos, desenvolvendo aspectos individuais. Ela contribui para capacitação de uma comunicação eficiente e sem ruídos que possam gerar conflitos no âmbito organizacional.

O Desenvolvimento de equipes visa alteração comportamental. É a promoção do encontro de pessoas de vários níveis e áreas da organização sob a coordenação de um consultor ou líder que se confrontam e criticam-se mutuamente, procurando um ponto de encontro em que a colaboração seja mais frutífera, eliminando-se as barreiras interpessoais de comunicação pelo esclarecimento e compreensão de suas causas. O propósito desta técnica é construir equipes capazes de ampliar suas ideias, administrar conflitos, aprender com o outro eliminando barreiras hierárquicas ou de interesses específicos de cada departamento ou especialidade, proporcionando ações criativas e de inovação.

Outra técnica utilizada é a Consultoria de procedimentos que consiste em cada equipe ser coordenada por um consultor. A consultoria promove intervenções para tornar a equipe mais consciente de suas responsabilidades e processos internos, de estabelecer metas e objetivos, de participação, de sentimentos, de liderança, de tomada de decisões, confiança e criatividade. O consultor leva-os a compreender a dinâmica de suas relações de trabalho e a desenvolver o diagnóstico de barreiras e as habilidades de solução de problemas visando melhorar o cumprimento das

tarefas e aumentar a sua eficácia.

A técnica de alteração comportamental ou Reunião de confrontação conta com a ajuda de um consultor interno ou externo (denominado terceira parte). Os conflitos podem ser tratados através de uma reunião de confrontação que dura um dia, na qual cada grupo se auto-avalia, bem como avalia o comportamento do outro. Nessa reunião, cada grupo apresenta ao outro suas avaliações e pontos de vista a partir de suas percepções. A discussão discorre até que ocorra um entendimento recíproco. Assim, o consultor funciona como um facilitador na confrontação, ponderando as críticas, moderando os trabalhos, orientando a discussão para a solução construtiva do conflito e eliminando as barreiras intergrupais. A reunião de confrontação tem enfoque socioterapêutico e objetiva melhorar a saúde da organização.

A Retroação de dados ou feedback de dados é uma técnica que gera mudança de comportamento. A retroação de dados proporciona enriquecimento cognitivo, aprendizagem de novos dados a respeito de si mesmo, dos outros, dos processos grupais ou da dinâmica de toda a organização. A retroação refere-se às atividades e processos que refletem a maneira pela qual uma pessoa é percebida pelas demais pessoas da organização, permitindo que possam através de feedback conscientizar-se das mudanças e explorar as oportunidades de melhoria.

Através destas técnicas vemos que o Desenvolvimento Organizacional (D.O.) representa um verdadeiro conjunto de esforços para mudar e desenvolver a organização através da mudança de atitudes e comportamento das pessoas. Elas propõem uma mudança de mentalidade para o atingimento de resultados satisfatórios na organização e de crescimento dos profissionais que nela trabalham. Ou seja, investir nas pessoas ou no capital intelectual, significa investir no desenvolvimento e crescimento constante das organizações.

Como a aplicação das Técnicas de Intervenção do Desenvolvimento Organizacional podem gerenciar o Capital Intelectual nas organizações

O investimento no ser humano, é sem dúvida, uma das mais importantes variáveis para a geração de vantagem competitiva nas organizações. Vimos no presente artigo que uma das formas de desenvolver competências é a aplicação de Técnicas de Intervenção de Desenvolvimento Organizacional que favorecem o crescimento do profissional e da organização.

É através da aplicação destas técnicas de Desenvolvimento Organizacional que as pessoas melhoraram seu desempenho, administram conflitos e trabalham em prol dos objetivos comuns da organização.

Cada vez mais as organizações estão se dando conta que desenvolver seu pessoal significa dar-lhe informações para novos conhecimentos, habilidades e competências que resulta na eficiência do trabalho. Os processos de desenvolvimento envolvem treinamento, desenvolvimento de pessoas e o

desenvolvimento organizacional.

Segundo Chiavenato (2014) “o desenvolvimento organizacional é o estrato mais amplo e abrangente e se refere a como as organizações aprendem e se desenvolvem pela mudança e inovação”. (CHIAVENATO, 2014, p.308)

Há duas principais abordagens dos processos de desenvolvimento organizacional: a Abordagem Tradicional e a Abordagem Moderna.

A Abordagem Tradicional é um modelo que compreende de modo geral, treinar apenas quando surge uma necessidade ou oportunidade de melhoria ou de conservação mantendo a estabilidade das condições organizacionais.

Por outro lado, a Abordagem Moderna considera um planejamento para treinar e desenvolver as pessoas como parte da cultura organizacional. O treinamento ocorre de modo preventivo e constante, antecipando-se às necessidades e criando talentos promissores. Essa abordagem considera uma visão de longo prazo, da construção gradativa e constante de novos talentos. A participação dos colaboradores é fundamental e estes são levados a decidir de maneira participativa as necessidades de aprimoramento do trabalho e das estratégias organizacionais.

Vimos que o conhecimento é, portanto, a base para o desenvolvimento organizacional. Nas organizações o conhecimento está embutido nos documentos, nas rotinas, nos processos, nas práticas, regras e normas. O conhecimento gera novos produtos, serviços e processos, contribui na tomada de decisões junto aos clientes e nas estratégias para enfrentar os concorrentes em um mercado altamente competitivo.

De acordo com Chiavenato (2014):

> [...] pela sua importância, o conhecimento está sendo considerado um ativo corporativo e as pessoas bem-sucedidas perceberam que é necessário geri-lo e cercá-lo do mesmo cuidado que dedicam à obtenção de valor em outros ativos tangíveis. (CHIAVENATO, 2014, p.339)

Assim, quanto maior investimento em Capital Intelectual, maior a vantagem competitiva das organizações, pois todos os aspectos intangíveis que agregam valor aos produtos e serviços são baseados em conhecimento. A inteligência humana oferece *know-how* técnico, estratégias de marketing, entendimento do cliente, criatividade e inovação, ou seja, oferece a mola mestra para o sucesso nos negócios organizacionais.

Considerando mercados turbulentos e de rápidas mudanças, ser competitivo hoje, significa ser inteligente. A informação é a melhor e mais rica forma de potencializar uma organização.

Para Soto (2002), “as empresas visionárias e de nível mundial têm como prioridade estratégica sua própria construção e fortalecimento interno e a otimização do seu capital intelectual”. (SOTO, 2002, p.239)

De acordo com Soto (2002) o conceito original de capital intelectual é o acúmulo ou a soma de conhecimentos expressos, sobretudo em três grandes dimensões:

> Tecnologia, relacionada a patentes, processos, produtos e serviços; Informação, que compreende o conhecimento do ambiente, dos clientes, dos fornecedores, da concorrência e que está emoldurada em um mundo cada vez mais globalizado e competitivo; Habilidades humano-administrativas, que integram a dinâmica dos processos humanos [...]. (SOTO, 2002, p.238).

As habilidades integradas à dinâmica dos processos humanos compreendem a comunicação, o trabalho em equipe, a capacitação e desenvolvimento pessoal, a motivação, a criatividade e a inovação, a tomada de decisão e resolução de problemas e o exercício da liderança, habilidades essas, que colocam o capital intelectual a serviço da excelência dos resultados organizacionais.

Falar em capital intelectual hoje, é falar de conhecimento, de informação, de cultura organizacional e valores, de produtividade, de qualidade de serviço e, portanto, de êxito organizacional, competitividade e principalmente da satisfação do cliente.

Algumas dimensões respondem aos desafios do Capital Intelectual e da competitividade organizacional, são elas: a educação integral do pessoal da organização por meio de treinamentos, capacitação, desenvolvimento e formação cultural de e valores que integram atitudes de lealmente e compromisso do colaborador, dos clientes e dos fornecedores; a seleção de pessoal com foco na competência e experiência para o cargo, mantendo os objetivos e valores organizacionais; o *empowerment,* que visa integrar à organização com base em grupos que se auto-potencializam, auto-motivam, buscam desenvolver-se integralmente, nos processos criativos e de inovação. Atualmente se deixa para traz o modelo de chefe tradicional, controlador, para uma unidade de comando e controle que propicia um ambiente de responsabilidade, compartilhamento e apoio; um líder com seu exercício orientado para atender os objetivos e a qualidade dos serviços prestados e que mantém a cultura e os valores da organização vivos.

Os princípios do novo modelo de *empowerment* consideram que o compartilhamento de informações compreende desenvolvimento de autonomia, capacitação, trabalho em equipe e uma visão compartilhada com atitude de interdependência.

Neste mundo globalizado, a aplicação da informação e capacidade de resposta das organizações são potenciais fundamentais para sobreviver a competitividade.

MATERIAIS E MÉTODOS

O artigo compreende uma revisão bibliográfica, utilizando-se de informações disponíveis em livros acadêmicos que abordam sobre Desenvolvimento Organizacional. Para tanto foi realizada uma pesquisa de Abordagem Qualitativa que se fundamenta em dados coletados nas interações interpessoais, na coparticipação das situações dos informantes, analisadas com base teórica buscando significação. Em pesquisas de Abordagem Qualitativa “o pesquisador participa, compreende e interpreta” (CHIZZOTTI, 2000, p.52).

A pesquisa qualitativa propicia a utilização de métodos que auxiliem a uma visão mais abrangente dos problemas, pois supõe o contato direto com o objeto de análise e um enfoque diferenciado para a compreensão da realidade.

Segundo Denzin e Lincoln (2006) a pesquisa qualitativa é um conjunto de atividades práticas e interpretativas que dão visibilidade ao mundo uma vez que cabe ao pesquisador apresentar o entendimento e/ou interpretação dos fenômenos a partir dos significados que as pessoas atribuíram a ele. Conforme destaca os autores:

> A pesquisa qualitativa envolve o estudo do uso e a coleta de uma variedade de materiais empíricos - estudo de caso; experiência pessoal; introspecção; história de vida; entrevista; artefatos; textos e produções culturais; textos observacionais, históricos, interativos e visuais — que descrevem momentos e significados rotineiros e problemáticos na vida dos indivíduos. Portanto, os pesquisadores dessa área utilizam uma ampla variedade de práticas interpretativas interligadas, na esperança de sempre conseguirem compreender melhor o assunto que está ao seu alcance. (DENZIN E LINCOLN, 2006, p.17).

Desta forma, o método adotado viabiliza o esclarecimento de conceitos, teorias e técnicas que tangem o universo organizacional, especificamente sobre o Desenvolvimento Organizacional e seus benefícios através de revisão bibliográfica utilizando-se livros acadêmicos, análise das informações e elucidação pontos temáticos propostos para compreensão dos leitores.

RESULTADOS E DISCUSSÕES

Conforme estudo realizado, pudemos identificar que as Técnicas de Intervenção de Desenvolvimento Organizacional:

promovem uma integração para assegurar um trabalho mais eficiente;

são eficazes instrumentos de promoção de mudança organizacional;

podem incentivar posturas e práticas de interdependência do corpo funcional;

promovem um trabalho cooperativo;

favorecem a comunicação e o relacionamento interpessoal;

contribuem para o atendimento dos objetivos organizacionais;

melhoram a qualidade do desempenho individual e organizacional;

melhoram a qualidade dos produtos ou serviços prestados;

Promovem a aprendizagem e crescimento contínuo nas organizações.

As pessoas constituem o maior patrimônio das organizações. Em um mundo mutável e competitivo, as organizações precisam se preparar e preparar seu pessoal para os desafios de inovação e competitividade. Assim, as organizações contam com ações focadas na aprendizagem para oferecer a oportunidade de melhoria do desempenho e/ou crescimento humano, ampliando seu capital intelectual.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo mostrou que as mudanças nas pessoas e nas organizações são necessárias, porém complexas. Como vimos, o Desenvolvimento Organizacional representa um verdadeiro mutirão de esforços conjuntos para somar a organização através da mudança de atitudes e comportamentos das pessoas que nela trabalham.

É fundamental que os gestores incluam as técnicas de intervenção do desenvolvimento organizacional, como complemento as teorias tradicionais para semear uma verdadeira mudança de mentalidade como o meio mais eficaz de mudar a organização.

Desta forma e considerando a importância do capital intelectual como sendo essencial para a conquista das metas organizacionais, as organizações devem investir em tais técnicas de intervenção que visam aprimorar o relacionamento interpessoal, aumentando a sensibilidade das pessoas, melhorando as formas de

comunicação, desenvolvendo trabalhos em equipes eficazes, contanto com apoio externo ou interno de consultores quando necessário para tomadas de decisão e resolução de conflitos, e, o feedback como forma de geração de oportunidades de aprimoramento. As técnicas desenvolvem os profissionais de modo que todas as pessoas ligadas a organização compartilhem dos mesmos objetivos.

Sem a pretensão de esgotar o referido tema, espera-se que os estudos acerca do desenvolvimento organizacional continuem contribuindo para a ciência e para as práticas organizacionais.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

CHIAVENATO, Idalberto. Administração nos novos tempos. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

_____. Gestão de Pessoas: o novo papel dos recursos humanos nas organizações. 4.ed. Barueri, SP: Manole, 2014.

_____. Recursos humanos: o capital humano das organizações. 9.ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

CHIZZOTTI, A. Pesquisa em ciências humanas e sociais. 5.ed. São Paulo: Cortez, 2001. 164p.

DENZIN, N.K. E LINCOLN, S.L. A disciplina e a prática da pesquisa qualitativa. In: O planejamento da pesquisa qualitativa. Porto Alegre: Artmed, 2006.

MAXIMIANO, Antonio Cesar Amaru. Teoria Geral da Administração: da escola científica à competitividade na economia globalizada. 2.ed. São Paulo, 2000.

SOTO, Eduardo. Comportamento Organizacional: o impacto das emoções. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2002.

12 EDUCAÇÃO HUMANÍSTICA NOS CURSOS TECNOLÓGICOS EM TURISMO

HUMANISTIC EDUCATION IN TECHNOLOGICAL COURSES IN TOURISM

SILVA, Neide Cristina. Profa. Dra. UniDrummond[60]

OLIVEIRA, Marcela Ferreira de. Profa. Esp. UniDrummond. [61]

FERREIRA, Eli. Prof. Me. UniDrummond. [62]

RESUMO

No ano de 2017, o turismo mundial superou as expectativas de crescimento, com 1.322 bilhões de viajantes internacionais (OMT, 2018). No Brasil, a contribuição do setor turístico para a economia foi de US$ 152,2 bilhões, gerando 7 milhões de empregos em 2016. E para atender a demanda de mão de obra qualificada desse setor, os cursos tecnológicos são uma opção viável, por capacitar os estudantes em um período de tempo menor do que os cursos de bacharelado. O presente artigo aborda os cursos tecnológicos em turismo e discute as possibilidades de implementação de uma educação humanística, que atenda ao mercado, ao mesmo tempo em que promove uma educação crítica. Os métodos e procedimentos abarcam a pesquisa exploratória e pesquisa bibliográfica, tendo como referencial teórico as obras de Freire, Ikeda, Makiguti. Com a pesquisa, pode-se concluir que para cumprir seu papel frente ao mercado e sociedade, os cursos tecnológicos devem incentivar a pesquisa, considerar a visão de mundo do educando e promover uma educação crítica, que supere a educação bancária, alienada e alienante.

Palavras-chave: Educação humanística. Ensino tecnológico. Turismo.

ABSTRACT

In 2017, world tourism surpassed growth expectations, with 1.322 billion international travelers (OMT, 2018), in Brazil the contribution of the tourism sector to the economy was US $ 152.2 billion, generating 7 million jobs in 2016 And to meet the demand for skilled workforce in this sector, technology courses are a viable option for empowering students in a shorter period of time than baccalaureate courses. The present article approaches the technological courses in tourism and I discussed the possibilities of implementing a humanistic education, that serves the market while

[60] Doutora em educação. UniDrummond/Uninove. neidesilva87@hotmail.com. São Paulo (SP).
[61] Bacharel em Turismo. Mestranda em Educação. Coordenadora do curso de Gestão de Turismo. UniDrummond. marcelaferreiradeoliveira@gmail.com. São Paulo (SP).
[62] Mestre em Comunicação. Coordenador dos cursos de Comunicação e Design. eli.ferreira@drummond.com.br. São Paulo (SP).

promoting a critical education. The methods and procedures cover the exploratory research and bibliographical research, having as theoretical reference the works of Freire, Ikeda, Makiguti. With the research it can be concluded that in order to fulfill its role in the market and society, the technology courses must encourage research, consider the worldview of the student and promote a critical education, which surpasses banking education, alienated and alienating.

Keywords: Humanistic education. Technological teaching. Tourism.

INTRODUÇÃO

O curso de tecnólogo em turismo é uma modalidade de ensino que surge para preencher uma lacuna entre os cursos técnicos e o curso de bacharelado. No entanto, observou-se que existe um direcionamento quase exclusivo desses cursos para atender as necessidades do mercado e entende-se que, por se tratar de um curso de graduação, o enfoque não deve ser apenas mercadológico, pois a atividade turística é de natureza multidisciplinar, relacionada a várias áreas do conhecimento, como psicologia, sociologia, economia, política, geografia, antropologia, entre outras (DENCKER, 2013).

Considerando a atividade turística como multidisciplinar (várias áreas do conhecimento) e interdisciplinar (estas áreas devem estar interligadas), o mercado apresenta a necessidade de profissionais de raciocínio integral, com agilidade mental e capacidade de abstração maior, o que, segundo Barreto (2011), só poderá ser propiciado por intermédio da escolaridade. De modo que os cursos de graduação em turismo possam formar profissionais críticos em relação aos impactos do turismo, assim como sobre os seus efeitos multiplicadores e questões éticas.

O fator multiplicador da atividade caracteriza-se pelo turismo ser constituído por diferentes serviços, que, por sua vez, possuem um grande número de fornecedores, que movimentam a economia, geram empregos, atingindo direta e indiretamente vários setores produtivos. Como exemplo, pode-se citar a área de eventos turísticos, que se utilizam de diversos equipamentos, como empilhadeiras, fogos de artifícios, telefone, agência de promoção, barracas e coberturas, computadores, entre outros. O setor de hotelaria também se utiliza de vários serviços e produtos, como por exemplo: alimentos e bebidas, material de limpeza, recepção etc.

Contudo, de acordo com Cooper *et al*. (2001), apesar do efeito cascata e multiplicador da atividade turística, a tarefa de mensurar os impactos econômicos do turismo é complexa, exigindo o cálculo de multiplicadores econômicos específicos, uma vez que os impactos diretos dos gastos tendem a ser menores que o próprio gasto, o que resulta em efeitos indiretos, que, por não ser o objeto do estudo, não será aprofundado nesse momento.

Concernente aos impactos do turismo, tem-se tanto positivos quanto negativos. Entre os positivos, destaca-se: o efeito do aumento da renda no destino turístico; estímulo aos investimentos na montagem da infraestrutura receptiva das localidades (tanto turísticas como urbana); redistribuição de renda – a renda sai das áreas emissoras e vai para as receptoras; valorização do artesanato; valorização do patrimônio histórico e cultural etc.

Entre os negativos, apresenta-se o efeito inflacionário que o turismo provoca pelo fato de a demanda turística ser, muitas vezes, concentrada em pequenos períodos e de os turistas terem propensão a pagarem mais do que os nãos turistas, o que gera uma tendência de elevação de preços dos bens e serviços da região visitada. Outro efeito negativo refere-se à dependência quase exclusiva que algumas localidades passam a ter, não investindo em outros setores de produção, assim como vulgarização das manifestações tradicionais, tendência à padronização, aculturação, destruição do patrimônio histórico, venda de imagens estereotipadas pelo turismo de massa, entre outros (IGNARRA, 2013; KRIPPENDORF, 2000).

Por fim, é preciso abordar a questão da ética, pois o profissional do setor turístico não pode compactuar com situações que resultam em ganhos imediatos e grandes problemas sociais e ambientais em longo prazo, como no caso de exploração de menores, na forma de exploração sexual que se acentua nas principais capitais brasileiras, sobretudo no Nordeste, em que existe uma conivência dos hotéis, taxistas, agentes de viagens e policiais encobrindo e incentivando esta atividade (BEM, 2005).

Portanto, os(as) educandos dos cursos de tecnologia devem receber instruções que os auxiliem a agir com maior discernimento, norteando suas ações e atividades a partir dos princípios éticos. Para tanto, faz-se necessário que esse(a) futuro(a) profissional desenvolva sua capacidade criativa, sua atitude investigativa, participando ativamente de sua realidade local, mas “mundializando”, ampliando seu fazer e olhar, tornando-se, assim, um(a) cidadão(ã) do mundo.

Considerando a complexidade da atividade turística e a necessidade de uma educação humanística, que desenvolva o(a) educando(a) para agir de forma crítica em uma sociedade em que os interesses do capital muitas vezes massacram comunidades ribeirinhas, sertanejos, áreas de preservação em nome do turismo, julga-se relevante a realização de pesquisas que tratem da formação do profissional em turismo na modalidade de cursos tecnológicos. Por essa razão, a presente pesquisa objetiva apresentar essa modalidade de ensino na atualidade e discutir propostas que vislumbrem uma educação humanística.

CONCEITUANDO O TURISMO

De acordo com Andrade (2004), a palavra turismo deriva do hebraico antigo (como

expressão de viagem de exploração, de descoberta, de reconhecimento); depois temos o termo latino *tornus*, do verbo *tornare*, que significa giro, volta, viagem ou movimento.

Referente à sua definição, ao longo do século XX elaborou-se muitas definições sobre o que é turismo, pois sendo essa uma atividade ampla e que envolve vários setores da sociedade, defini-la transformou-se em uma árdua tarefa.

No início do século XX, definia-se turismo como a soma das operações que estavam relacionadas à entrada, permanência e ao deslocamento de estrangeiros dentro e para fora de um país. No entanto, esta definição era ineficiente, pois não considerava o turismo interno ou nacional.

Atualmente, adota-se a definição da Organização Mundial do Turismo (2003, p. 18) para a qual turismo "[...] são as atividades que as pessoas realizam durante suas viagens e permanência em lugares distintos dos que vivem, por um período de tempo inferior a um ano consecutivo, com fins de lazer, negócios e outros". Portanto, a atividade turística considera tanto o deslocamento de estrangeiros como dos compatriotas em viagens consideradas não rotineiras.

2.1 O turismo na América Latina e Brasil

Os primeiros países da América Latina a desenvolver o turismo receptivo foram Chile, Argentina e Uruguai. Tratava-se de núcleos de praia, no mar.

No Brasil, o turismo como fenômeno social começou depois de 1920. Pode-se traçar um marco com a criação da Sociedade Brasileira de Turismo, em 1923. O turismo surgiu vinculado ao lazer – não tinha o cunho de aventura ou educativo como na Europa. A partir de 1950, grandes contingentes passam a viajar, mas, apesar de ser principalmente um turismo de massa, nunca atingiu o total da população (BARRETO, 2011).

Nos anos de 1970, "[...] é criada uma estrutura federal para a administração do turismo: Embratur e CNTUR – Conselho Nacional de Turismo, sendo definido a Política Nacional de Turismo" (BENI, 2006, p. 22).

A partir desta data, deu-se o grande passo para que o país ingressasse no grupo dos países em desenvolvimento, pois colocava o turismo como parte integrante do sistema produtivo. Desenvolveram-se fundos para o financiamento de projetos turísticos, que priorizaram o setor hoteleiro; no entanto, a Embratur equivocou-se no direcionamento e posicionamento do mercado, pois os capitais incentivados foram utilizados quase integralmente em hotéis de luxo, o que provocou, ao longo de três decênios, a implantação de uma oferta incompatível com as características da demanda interna regional – e também da demanda internacional.

Na década de 1980, marcada pelo processo de abertura do regime político da ditadura militar, ocorreu um período de transição, dando-se maior ênfase à preservação do meio ambiente e à definição pela Embratur do turismo social.

Nos anos de 1990, existiu um incentivo do governo para o desenvolvimento do turismo regional. Criou-se o Plano Nacional de Municipalização do Turismo e vários programas voltados para o desenvolvimento do turismo.

No início do século XXI, criou-se o Ministério do Turismo, que desenvolveu o Programa de Regionalização do Turismo realizando um grande esforço para mudar a imagem do Brasil no exterior – veiculada à praia e mulher – objetivando reforçar, além das belezas naturais, a cultura popular e diversidade cultural. O turismo interno também passou a ser fomentado. Parte da rede hoteleira procurou adaptar-se à realidade brasileira e existia uma tendência ao desenvolvimento do turismo sustentável (IGNARRA, 2013; BARRETO, 2011; ANDRADE, 2004).

Atualmente está em vigor o Plano Nacional de Turismo (PNT) de 2018-2022, com metas para aumentar a entrada anual de turistas estrangeiros, assim como ampliar para 100 milhões o número de brasileiros viajando pelo país, com aumento de sete para nove milhões de empregados no setor.

E é nesse sentido que o P.N.T. estabelece, para o desenvolvimento do turismo nacional, no período de 2018-2022, as seguintes diretrizes: fortalecimento da regionalização; melhoria da qualidade e competitividade; incentivo à inovação; e promoção da sustentabilidade. (BRASIL, 2018, p. 54).

Entende-se que o ensino tecnológico é um parceiro para alcançar a diretriz de melhoria da qualidade e competitividade.

2.2 Cursos tecnológicos e os desafios enfrentados na educação em turismo

Os cursos de tecnologia não são novidade, pois desde o século XIX, alguns países da Europa, como Alemanha, Suíça, Itália, Inglaterra, França, entre outros, tinham cursos com características semelhantes aos atuais cursos de tecnologia do Brasil.

No Brasil, em 1892, com a criação da Escola Superior de Agricultura, foram criados cursos de engenheiros práticos, condutores de máquinas, mestres de oficina e diretores de indústria, todos com três anos de duração. No mesmo ano, foi criado o Instituto Politécnico de São Paulo, com cursos de química aplicada, ciências matemáticas e naturais, agrimensura[63], arquitetura, engenharia civil e mecânica. A partir de 1928, esses foram extintos, restando apenas os cursos de engenharia (PRADO, 2006).

[63] Medição de terras.

Na década de 1930, com a criação do Ministério da Educação e da Saúde pública, Getúlio Vargas cria a Inspetoria do Ensino Profissional Técnico que, pelo Decreto nº 19.890, reorganiza o ensino secundário, dividindo-o em duas etapas: uma de cinco anos, voltada à formação de hábitos, atitudes e comportamento, outra de dois anos, destinada à futura especialização profissional.

Nos anos de 1940 foi criado o Serviço Nacional da Industria (Senai) para preparar para a indústria em desenvolvimento no país. Nas décadas seguintes, aconteceram tentativas de instalar cursos de tecnologia, mas com uma formação técnica e com objetivo de atender as demandas do mercado (BRASIL, 2019).

Em 1996 é promulgada a Lei nº 9.394, que fixa as Diretrizes e Bases da Educação (BRASIL, 1996). Em seus artigos 39 a 42, trata da educação profissional. O Decreto nº 2208, de 17 de abril de 1997, revogado pelo Decreto nº 5.154, de 23 de julho de 2004, regulamenta a educação profissional.

A LDB e o Parecer/CES nº 436/01 estabelecem que os cursos superiores de tecnologia deem sequência ao ensino médio, sendo cursos de graduação. Os egressos desses cursos podem dar prosseguimento a seus estudos em outros cursos e programas da educação superior, como cursos de graduação, de especialização e programas de mestrado e doutorado (BRASIL, 2019; PRADO, 2006).

No entanto, quando se pensa em educação superior, comumente se visualiza o prédio escolar e as salas de aula, vinculados a uma educação formal e que capacitam os indivíduos para atuarem nas áreas mais tradicionais. Por isso, quando o assunto é educação em turismo, tem-se enfrentado inúmeros desafios, pois é comum atrelarem o turismo a atividades recreativas, considerando-o como um curso leve e que não merece grande credibilidade.

No texto *Problemas enfrentados na Educação de Turismo e Hospitalidade (*in Educando os educadores em turismo*),* Cooper (2001) cita os seguintes desafios:

O turismo é uma matéria de área relativamente jovem e, mesmo por estimativas liberais, possivelmente surgiu como disciplina na década de 1950. Não é bem estabelecida como uma área para estudos acadêmicos sérios: faltam a história e evolução de alguns dos campos de estudo mais maduros, que possuam teoria já delimitada.

Sem uma base teórica que faça com que a matéria possa se desenvolver e crescer, atualmente existe uma abordagem fragmentada da educação em turismo. Isso acentua a falta de direção clara para manter o desenvolvimento da teoria e foco e de uma estrutura abrangente dentro da qual a matéria possa ser efetivamente ensinada.

O desenvolvimento da educação em turismo enfrenta outra séria barreira: o *trade* é dominado por pequenos negócios conduzidos por empresários e autônomos que

não possuem treinamento formal em turismo e que não reconhecem a necessidade de apoiar os cursos de turismo e aumentar o profissionalismo geral da indústria.

Além dos problemas apresentados, ainda pode-se mencionar a deficiência de alguns educadores(as), pois sendo o turismo uma atividade interdisciplinar, é comum a presença de educadores(as) de economia, psicologia, publicidade, entre outros, ministrando aulas no curso. Educadores(as) que muitas vezes não exercem qualquer atividade profissional relacionada à atividade, tampouco possuem qualquer formação acadêmica na área do turismo.

Apesar de tratar-se de um texto do início dos anos 2000, os desafios apresentados por Cooper (2001) continuam atuais e a esses pode-se citar o despreparo dos(as) educandos(as) que ingressam nos cursos de turismo, pois muitas vezes possuem uma visão fantasiosa da atividade, acreditando que irão viajar e que usufruirão a vida como eternos turistas. Quando percebem os objetivos do curso, a realidade do mercado de trabalho e a necessidade de comprometimento com os estudos, muitos acabam desanimando e apresentando um baixo rendimento.

2.3 Por uma educação humanística nos cursos tecnológicos em turismo

No contexto atual, a educação em diferentes níveis passa por problemas cruciais, que de um lado encontra educandos(as) que foram marginalizados(as) no ensino básico, ingressando com pouco preparo no ensino superior, e do outro, professores(as) desmotivados(as), mal remunerados(as), que são menosprezados(as) pelas políticas públicas e constituem-se em força de trabalho barata para os donos dos meios de produção, além de professores(as) com má formação acadêmica, o que reflete a situação da educação no Brasil.

Nesse panorama é difícil perceber o melhor caminho a seguir. Uma das possibilidades vislumbradas por pesquisadores e estudiosos como Ikeda (2006), Makiguti (1989) e Freire (2000), entre outros, está no resgate da formação humanística, que entende o conhecimento como um processo permeado por diferentes variáveis.

Mas o que seria humanizar? Para Fester (2016, p. 3), humanizar alguém é:

> Inseri-lo no âmbito das mediações que o tornam humano. Ora, as mediações existenciais são três, a saber: as práticas produtivas (natureza + trabalho), as práticas sociais (poder) e as práticas simbolizadoras (produção e fruição da cultura). Educar é inserir o aluno no âmbito das três práticas. Educar, portanto, é humanizar.

E esta humanização é o processo que confirma no ser humano aqueles traços que se reputam como essenciais, como o exercício da reflexão, a aquisição do saber, a boa disposição para com o próximo, o afinamento das emoções, a capacidade de penetrar nos problemas da vida, o senso da beleza, a percepção da complexidade do mundo e dos seres, o cultivo do humor.

Pouquíssima atenção é dada à educação para cultivar o humanismo, que também deveria ser proporcionada no lar, pois a tarefa de “cultivar o humanismo” deveria ser iniciada em casa, onde ocorre o desenvolvimento mais significativo do indivíduo. Assim, a educação recebida na escola, a aquisição de conhecimento, serviria para fortalecer a base que já foi assentada.

É precisamente por causa do desenvolvimento da educação humanística que um novo e brilhante século da vida pode ser construído. Visando à educação humanística nos cursos tecnológicos em turismo, o presente texto expõe algumas reflexões a serem discutidas entre docentes e discentes.

Primeiramente, tem-se a importância da confiança entre professor(a) e educando(a), pois a capacidade de permanecer inabalável, como uma grande árvore que se mantém firme apesar da tempestade, é devido ao relacionamento da confiança.

Se os(as) professores(as) podem ou não estabelecer laços de confiança nas salas de aula, dependerá se acreditam ou não nos(as) seus(suas) educandos(as). O verdadeiro valor da educação está no seu papel como uma força para criação de maravilhosos relacionamentos humanos.

Faz-se necessário uma maior aproximação do corpo docente e discente, sendo que este não deve ser visto, sobretudo nas escolas particulares, como meros clientes e sim como uma nova geração em busca do saber, considerando sempre o processo de ensino-aprendizagem, pois, como afirma Freire (2000, p. 26),

> [...] ensinar inexiste sem aprender e vice-versa e foi aprendendo socialmente que, historicamente, mulheres e homens descobriram que era possível ensinar [...] que era possível e depois preciso – trabalhar maneiras, caminhos, métodos de ensinar. Aprender precedeu ensinar ou, em outras palavras, ensinar se diluía na experiência realmente fundante de aprender.

No segundo momento, apresenta-se o reconhecimento de que estes(as) educandos(as) são muito diversos das gerações anteriores, pois os(as) educandos(as) do século XXI estão “plugados” com os avanços tecnológicos e não se interessam mais pelas aulas tradicionais, possivelmente sofrendo do que Cury (2003, p. 28) denomina de síndrome do pensamento acelerado:

> A síndrome do pensamento acelerado dos alunos faz com que as teorias educacionais e psicológicas do passado quase não funcionem, porque enquanto os professores falam, os alunos estão agitados, inquietos, sem concentração e, ainda por cima, viajando em seus pensamentos. Os professores estão presentes na sala de aula e os alunos estão em outro mundo.

Deste modo, é comum encontrarmos educandos(as) dispersos(as) e desinteressados(as) com o formato de ensino-aprendizagem atual, que não se mostra interessante e desafiador à nova geração.

Aliados a esse modelo, há professores(as) que continuam ensinando da mesma forma que faziam há dez ou vinte anos, em um modelo de ensino que prioriza o sucesso futuro do aluno, sacrificando-o no presente. Exatamente da mesma forma que Tsunessaburo Makiguti (1989, p. 28) condenava na década de 1930:

> O estudo não deve ser visto como preparação para a vida; ao contrário, ele deve acontecer enquanto se vive, e o viver acontece em meio ao estudo. Estudo e vida real precisam ser considerados mais do que paralelos; pois devem trocar informações entre si e as interpretar de acordo com cada contexto, o estudo na vida e a vida no estudo, por toda a existência do indivíduo. Neste sentido, o que passa a ser o ponto principal das mudanças propostas não é o melhor orçamento econômico dos programas escolares, mas a introdução da alegria e o gosto pelo estudo e trabalho.
>
> Portanto, deve-se estimular o(a) educando(a) a pensar e a refletir por si mesmo(a), sem o peso de matérias complexas distantes do aqui e agora; atuar como um facilitador de um maior e melhor entendimento didático e prático, aliando o conhecimento teórico ao prático, fato que contribui amplamente com a realidade de aprendizagem, tal como um processo de estímulo-resposta.

Sendo assim, precisa-se ampliar a discussão da importância da visão do conjunto, pois o saber não pode ser apresentado de forma fragmentada desconsiderando-se a transdisciplinaridade.

Há uma nova dimensão da questão em todas as profissões da área de humanas. É necessário ao profissional conhecer e saber analisar o que ocorre no Brasil e no Mundo, do ponto de vista econômico, social, político e cultural, além de dominar as técnicas e compreender suas conexões, o que forma uma visão de conjunto e permite definir estratégias, sendo que o profissional do século XXI também deve saber se comunicar.

Este conceito aplica-se perfeitamente ao profissional de turismo, pois, segundo pesquisa realizada no Reino Unido (COOPER, 2001) e aplicada ao caso brasileiro, o que se espera de alguém graduado no curso de turismo não é só habilidades específicas, e sim ter uma cultura geral sólida, saber uma língua estrangeira, ter flexibilidade, competência gerencial e administrativa, além de trato pessoal e social. Estas são habilidades que só poderão ser contempladas mediante uma educação com visão de conjunto.

Um terceiro ponto ressalta a importância da participação do(a) educando(a) no processo de ensino-aprendizagem, pois quanto mais ativamente aquele(a) participar da aquisição de um conhecimento, mais irá integrar e reter aquilo que aprende.

Com uma visão mais abrangente do ato de ensinar, que não se restringe à pedagogia da transmissão, reconhece-se certa falência do modelo pedagógico atual e a necessidade de ultrapassar a concepção bancária da educação, na qual o educador e a educadora depositam seus conhecimentos ao(à) educando(a), que não se apropria do conhecimento, aprendendo apenas o necessário para cumprir seu papel de subalterno na sociedade (FREIRE, 2005).

Esse processo de ensino-aprendizagem já não consegue sobreviver a uma sociedade que cada vez mais aprende a ter uma postura ativa sobre o meio. Desta forma, os(as) professores(as) se deparam com educandos(as) que são “preparados(as)” pela sociedade para interagir e, neste momento, observa-se a necessidade de um investimento na educação ao longo da vida, no campo da docência, para que os(as) professores(as) se sintam seguros ao utilizarem os recursos tecnológicos, implementarem novas metodologias de ensino, debaterem referenciais teóricos e dialogarem com seus educandos e educandas. Pois, como afirma Ikeda (2018, p. 4):

> Assim como um diamante somente pode ser polido por outro diamante, é somente por meio de uma intensa interação humana, engajando toda a personalidade, que as pessoas conseguem forjar a si próprias, elevando-se a uma altura cada vez maior. É a relação entre professor e aprendiz, entre mestre e discípulo, que torna isso possível.

Ampliando a discussão, pode-se observar que a necessidade de uma educação humanística na área de turismo é iminente, pois a própria atividade está se humanizando, o que, segundo Krippendorf (2000, p. 176) exige uma formação humanística:

> O turismo humanizado supõe que todos os responsáveis pela concepção das viagens possuam uma sólida formação humanista. Os cursos que conduzem às profissões do turismo são por demais especializados no momento. Caberia conferir aos mesmos uma nova dimensão: a de uma ética do turismo. Trata-se de saber quais os fatores determinantes da viagem e como estão ligados à economia, à psicologia, à sociologia, à pedagogia, à geografia e à ecologia da viagem. A seguir, reconhecer as obrigações e as responsabilidades que resultam do contexto de um turismo centrado no ser humano e no meio ambiente.

O quarto item aponta para a ênfase na pesquisa para o avanço da educação em turismo e na implementação do conhecimento total, uma vez que a pesquisa dá subsídios e alimenta o conhecimento total de várias maneiras:

- fornece material de estudo de caso;
- desenvolve a abrangência e o conteúdo do material disponível para educadores envolvidos no ensino de turismo e hospitalidade;
- assiste a evolução das áreas de estudo.

A pesquisa deve ter uma influência benéfica, não apenas no conhecimento total de turismo e hospitalidade, mas também no desenvolvimento pessoal e na carreira profissional daqueles que conduzem a pesquisa.

Além disto, os(as) educandos(as) devem ter contato com grandes obras literárias, tornando a formação do caráter, por meio da leitura, a base da educação. Afinal, como não aprender e desenvolver-se como ser humano, após ler *Os miseráveis,* de Vitor Hugo, e refletir como um ato de bondade é capaz de mudar para sempre a vida de um ser humano; ou ainda refletir sobre o bem e o mal que habita em todos nós, após ler *Crime e Castigo,* de Dostoiévski; ou passar a questionar “as verdades absolutas” lendo *O Anti-cristo,* de Nietzsche. Enfim, o contato com as grandes obras literárias deve ser incentivado desde a infância, pois certamente auxiliam na formação do ser humano.

A quinta reflexão pondera sobre a necessidade do estudo do meio e o contato direto com a sociedade, como instrumento para uma educação humanística.

No caso dos cursos de turismo, o estudo do meio se dá pela realização de visitas técnicas, que são atividades realizadas a fim de demonstrar aos educandos e educandas a realidade do curso. Esta ferramenta é muito importante para o aprendizado, pois possibilita o conhecimento *in loco* de técnicas e procedimentos realizados em empresas, empreendimentos do setor, assim como áreas de proteção ambiental (APA), cidades históricas, turísticas etc.

Por fim, tem-se a importância de os(as) educandos(as) participarem dos projetos sociais. Segundo Cury (2003, p. 151), “[...] ao participar de projetos sociais, os alunos desenvolvem a responsabilidade social, promovendo a cidadania, cultivando a solidariedade, expandindo a capacidade de trabalho em equipe”. Portanto, o projeto social é uma ferramenta muito eficaz no processo do aprendizado humanístico, pois possibilita aos(às) educandos(as) o contato com outras realidades, classes sociais diferentes, e a se tornarem agentes ativos no processo de transformação da realidade.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Comumente a sociedade ocidental confunde conhecimento com sabedoria. O conhecimento é importante, mas por si só é inanimado e sem vida, tal como uma pedra; o que importa é se temos ou não sabedoria para empregar esse conhecimento para o bem-estar de todos.

E os(as) docentes atuantes no século XXI possuem o dever de atuar não apenas como transmissores de informações e sim como mediadores do conhecimento e principalmente como seres humanos que estimulam a reflexão e o desenvolvimento da sabedoria entre os(as) educandos(as).

Na presente pesquisa, discutiu-se a importância de estabelecer o elo de confiança entre o(a) professor(a) e o(a) educando(a) e sua relevância no processo de ensino-aprendizagem.

Procurou-se demonstrar que os(as) educandos(as) do século XXI são muito diversos das gerações anteriores e que, portanto, os(as) docentes devem atualizar as práticas de ensino, tornando-as mais dinâmicas e atraentes para o perfil deste(a) novo(a) educando(a). Além disso, deve-se ampliar a discussão da importância da visão do conjunto, pois o saber não pode ser apresentado de forma fragmentada desconsiderando a transdisciplinaridade e a visão de mundo do(a) educando(a), sendo relevante ressaltar a sua participação no processo de ensino-aprendizagem, pois quanto mais ativamente um sujeito participar da aquisição de um conhecimento, mais irá integrar e reter aquilo que aprende.

Outro ponto abordado refere-se à ênfase na pesquisa para o avanço da educação em turismo e na implementação do conhecimento total, uma vez que a pesquisa dá subsídios e alimenta o conhecimento total de várias maneiras. Além disto, os(as) educandos(as) devem ter contato com grandes obras literárias, tornando a formação do caráter, por meio da leitura, a base da educação.

Outra abordagem trata sobre a necessidade do estudo do meio e o contato direto com a sociedade como instrumento para uma educação humanística, tendo o projeto social como uma ferramenta eficaz no processo do aprendizado humanístico, pois possibilita aos(às) educandos(as) o contato com outras realidades, classes sociais

diferentes e lhes possibilita tornarem-se agentes ativos no processo de transformação da realidade.

Por fim, intui-se que, independentemente da modalidade de ensino, a educação mais adequada é aquela que contribui para formar os(as) educandos(as) para que tenham uma visão crítica da sociedade, atrelada a uma educação que lhes proporcione conhecimentos gerais e integrados, possibilitando-lhes interpretar os problemas da sociedade atual e que possam aprender ao longo da vida, realizando suas tarefas, dá mais simples até a mais complexa, com real autonomia. Uma educação que os(as) incentive a buscar especializações nos campos de seus interesses e que principalmente trabalhem com o objetivo de realizar suas próprias revoluções humanas, atuando como agentes que promovem a paz, a cultura, a educação e o humanismo.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS E WEBGRÁFICAS

ANDRADE, José Vicente. *Turismo:* Fundamentos e dimensões. 8. ed. São Paulo: Ática, 2004.

BARRETO, Margarita. *Manual de iniciação ao estudo do turismo.* 20. ed. Campinas: Papirus, 2011.

BEM, Arim Soares do. *A dialética do turismo sexual*. Campinas: Papirus, 2005.

BENI, Mario Carlos. *Política e Planejamento de Turismo no Brasil.* São Paulo: Aleph, 2006.

BRASIL. *Decreto nº 5.154, de 23 de julho de 2004*. Regulamenta o § 2º do art. 36 e os arts. 39 a 41 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, que estabelece as diretrizes e bases da educação nacional, e dá outras providências. Brasília, DF, 2004. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2004/Decreto/D5154.htm#art9. Acesso em 15 jan. 2019.

_____. *Decreto nº 19.890, de 18 de abril de 1931*. Dispõe sobre a organização do ensino secundário. Rio de Janeiro, 1931. Disponível em: http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1930-1939/decreto-19890-18-abril-1931-504631-republicacao-141247-pe.html. Acesso em 15 jan. 2019.

_____. *Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996*. Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional. Brasília, DF, 1996. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9394.htm. Acesso em: 1 ago. 2018.

_____. Ministério da Educação. Conselho Nacional de Educação. *Parecer CNE/CES 436, de 6 de abril de 2001*. Dispõe sobre Cursos Superiores de

Tecnologia – Formação de Tecnólogos. Brasília, DF, 2001. Disponível em: http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/CES0436.pdf. Acesso em 15 jan. 2019.

_____. Ministério da Educação. *Linha do tempo*: Rede Federal de Educação Profissional e Tecnológica. Disponível em: http://portal.mec.gov.br/setec/arquivos/centenario/linha.pdf. Acesso em: 15 jan. 2019.

_____. Ministério do Turismo. *Plano nacional de turismo 2018-2022.* Brasília, DF, 2018. Disponível em: http://www.turismo.gov.br/2015-03-09-13-54-27.html. Acesso em: 25 set. 2018.

COOPER, Chris. *Educando os educadores em turismo:* um manual de educação em turismo e hospitalidade. São Paulo: Roca, 2001.

_____ *et al*. (org.). *Turismo princípios e práticas.* Porto Alegre: Bookman, 2001.

CURY, Augusto. *Pais brilhantes, professores fascinantes.* Rio de Janeiro: Sextante, 2003.

DENCKER, Ada de Freitas Maneti. *Pesquisa em Turismo*: planejamento, métodos e técnicas. 2. ed. São Paulo: Futura, 2013.

FESTER, Antônio Carlos. *Humanização.* Disponível em: http://www.dhnet.org.br/direitos/militantes/fester/fester1.html. Acesso em: 3 jun. 2016.

FREIRE, Paulo. *Pedagogia da Autonomia:* saberes necessários à Prática Educativa. 14. ed. São Paulo: Paz e Terra, 2000.

_____. *Pedagogia do Oprimido.* 41. reimpressão. São Paulo: Paz e Terra, 2005.

IGNARRA, Luiz R. *Fundamentos do turismo.* 3. ed. Rio de Janeiro: Senac, 2013.

IKEDA, Daisaku. *A Universidade do século XXI*: berço dos cidadãos do mundo. 2 jun. 2018. Disponível em: https://filosofiadavidadiaria.blogspot.com/2018/06/a-universidade-do-seculo-xxi-berco-dos.html. Acesso em: 31 jan. 2019.

_____. *Proposta Educacional:* algumas considerações sobre a educação do século XXI. São Paulo: Brasil Seikyo, 2006.

KRIPPENDORF, Jost. *Sociologia do turismo*: para uma nova compreensão do lazer e das viagens. São Paulo: Aleph, 2000.

MAKIGUTI, Tsunessaburo. *Educação para uma vida criativa.* São Paulo: Record, 1989.

ORGANIZAÇÃO MUNDIAL DO TURISMO. *Turismo internacional*: uma perspectiva global. Tradução de Roberto Cataldo Costa. 2. ed. Porto Alegre: Bookmann, 2003.

PRADO, Fernando Leme do. *Os novos cursos de graduação tecnológica:* histórico, legislação, currículo, organização curricular didática. Curitiba: Opet, 2006.

13 NÍVEL DE ATIVIDADE FÍSICA E A RELAÇÃO COM SEDENTARISMO E OBESIDADE EM ADOLESCENTES DO ENSINO FUNDAMENTAL II

LEVEL OF PHYSICAL ACTIVITY AND THE RELATIONSHIP WITH SEDENTARIANISM AND OBESITY IN ADOLESCENTS OF FUNDAMENTAL TEACHING II

FERREIRA, Daniele**

SOUZA, Oscar H. de**

GASSENFERTH, Luciana A.*

FRANÇA, Tania R. *

RESUMO

Atualmente estudos apontam uma grande preocupação no comportamento sedentário de adolescentes. A aptidão cardiorrespiratória e o Índice de massa corporal (IMC) são considerados os principais componentes da aptidão física relacionada à saúde. Objetivo: associar a composição corporal, a aptidão cardiorrespiratória e o comportamento sedentário de adolescentes. Métodos: a amostra foi composta por 124 escolares, 69 meninos e 55 meninas, com idade entre 11 e 14 anos, a composição corporal foi mensurada peso (kg), estatura (cm), IMC (Kg/m^2), VO_2 pelo yoyo test 2 (ml/kg.min) e o comportamento sedentário pelo (IPAQ Curto 8) (min/sem). Análise estatística: Para normatização dos dados foi utilizado Kolmogorov Smirnov e para associações o coeficiente de correlação de Sperman rho. Resultados: Observamos nas meninas a existência de uma correlação negativa (-,30) entre VO_2 e TSfs e nos meninos (,41) entre VO_2 e altura. Conclusão: Houve uma leve tendência ao aumento do TSfs para ambos os sexos.

Palavras-chave: adolescentes. Sedentarismo. Aptidão física.

ABSTRACT

Currently, studies point to a great concern in the sedentary behavior of adolescents. Cardiorespiratory fitness and Body Mass Index (BMI) are considered the main components of physical fitness related to health. Objective: to associate body composition, cardiorespiratory fitness and sedentary behavior of adolescents. Methods: The sample consisted of 124 schoolchildren, 69 boys and 55 girls, aged 11

to 14 years, body composition was measured weight (kg), height (cm), BMI (kg / m2), VO2 by yoyo test 2 (ml / kg.min) and sedentary behavior by (Short IPAQ 8) (min / wk). Statistical analysis: Kolmogorov Smirnov was used for standardization of the data and for the associations the correlation coefficient of Sperman rho. Results: We observed a negative correlation (-, 30) between VO2 and TSfs and in boys (, 41) between VO2 and height. Conclusion: There was a slight tendency to increase TSfs for both sexes.

Keywords: Adolescents. Physical inactivity. Physical inactivity.

**Discente da Graduação Educação Física - UNIDRUMMOND

*Docentes: Curso Educação Física – UNIDRUMMOND

INTRODUÇÃO

No Brasil, o Estatuto da Criança e do Adolescente (ECA), Lei 8.069, de 1990, define a adolescência como a faixa etária de 12 a 18 anos de idade (artigo 2º). Já de acordo com a Organização Mundial da Saúde (OMS) os limites cronológicos da adolescência são definidos entre 10 e 19 anos (adolescentes).

A atividade física é um importante colaborador para o desenvolvimento do adolescente, melhorando o potencial físico e suas posturas morfofisiopsicológicos, bem como elemento de grande importância para o crescimento e desenvolvimento normal durante a adolescência. Também é uma das formas de retardar o desenvolvimento de doenças crônicas não transmissíveis (DCNT) (VEGA, 2017).

Todos os movimentos que fazemos são considerados atividade física com maior ou menor intensidade, atividades que praticamos no nosso dia a dia, diferente do exercício físico que consiste em uma sequência de movimentos feitos de maneira planejada e com um objetivo (VILARTA & BOCCALETTO, 2008).

A prática de atividades físicas nos proporciona vários benefícios á saúde e auxilia na prevenção de doenças futuras, além de evitar o sedentarismo e prevenir as consequências do mesmo (SILVA & JR, 2011).

O índice de sedentarismo encontrado em uma grande parcela de jovens tem deixado os profissionais da saúde em alerta, pois vem ocorrendo uma diminuição significativa na prática de atividades físicas (OLIVEIRA et al, 2017 e GUALANO e TINUCCI, 2011).

Segundo Gualano e Tinucci (2011) o aumento do sedentário, resultante do estilo de vida inativo aumentam os riscos de doenças crônico-degenerativas, síndrome

metabólica e obesidade.

A OMS relata que 70% da população mundial são sedentárias e sujeitas a desenvolver obesidade (DUARTE, 2008). Obesidade é a condição de ser obesa, quantidade de gordura em excesso no corpo.

Segundo Associação Brasileira para o Estudo da Obesidade e da Síndrome Metabólica (ABESO), a classificação da OMS das condições de nutrição em crianças e adolescentes, baseada no Índice de Massa Corporal (IMC) para a idade. A Internacional ObesityTask Force define a condição de sobrepeso para um índice situado na curva percentil de índice de massa corporal entre os valores de 85% à 95% para faixa etária, e a classificação de obesidade corresponde ao valor acima de 95%.

Segundo Oliveira et al (2017), a educação física escolar obtém um contato direto com as crianças e adolescente sendo uma das alternativas para ajudar na solução de problemas apresentados como sedentarismo e obesidade, de forma direta e afetiva. A intervenção do professor de Educação Física é fundamental para o desenvolvimento do hábito da prática de atividade física.

Adolescência, Atividade Física e Exercício

A amostra deste estudo está caracterizada na fase da adolescência que segundo a Organização Mundial da Saúde (2016) é defina como período entre 10 e 19 anos de idade onde ocorrem transformações biológicas, físicas, psicológicas e sociais, que podem afetar diretamente as atividades diárias (REGIS et al, 2016).

Os fatores que intervém no processo de crescimento são variados, as necessidades de nutrientes e energia aumentam proporcionando um crescimento adequado. O conhecimento da importância dos hábitos de saúde e da prática de atividade física regular também é imprescindível para a manutenção da saúde (CUNHA, 2014).

Dentre os diversos comportamentos adquiridos na adolescência e transferidos para a idade adulta, se destaca o baixo nível de atividade física diária, o que tem relação com a maior probabilidade de doenças crônicas degenerativas (CESCHINI et al, 2016), além das doenças crônicas não transmissíveis que também são comuns nesta fase, sendo elas: câncer, diabetes, doenças cardiovasculares, respiratórias e obesidade, daí a importância da prática de atividade física na adolescência (DUNCAN et al, 2012).

Atividade física é o ato de se movimentar, são as atividades que praticamos no nosso dia a dia, diferente do exercício físico que consiste em uma sequência de movimentos feitos de maneira planejada e com um objetivo (VILARTA & BOCCALETTO, 2008).

A partir desta definição Carazzato (2002) explana a duvida sobre o esporte na adolescência questionando se o esporte deve ser executado de forma competitiva ou recreativa, segundo o autor o esporte competitivo ajuda a desenvolver as aptidões e o recreativo ajuda a eliminar as inaptidões, desde que analisando as necessidades individuais para que não seja prejudicial ao organismo do adolescente.

As praticas de atividade física orientada podem ser diversas sendo que adolescentes tem uma maior facilidade para se adaptar, pois estão em uma faixa de desenvolvimento psicossocial onde a competitividade esta em alta (ROSADAS, 2008), e nos proporciona vários benefícios á saúde e auxilia na prevenção de doenças futuras como diabetes, hipertensão e principalmente obesidade (SILVA & JR, 2011).

A Organização Mundial de Saúde (OMS) aponta que a obesidade é considerada um dos maiores problemas de saúde pública no mundo, estima-se que em 2025 cerca de 2,3 bilhões de adultos estejam com excesso de peso e mais 700 milhões obesos. O numero de crianças com excesso de peso e obesidade pode chegar a 75 milhões no mundo, caso nenhuma providência seja tomada. Pesquisas apontam que no Brasil o índice de obesidade vem crescendo cada vez mais, 50% da população está acima do peso, crianças estão na faixa de 15% (ABESO, 2008).

Segundo o VIGITEL (2017), sua pesquisa mostra que no Brasil cresce o numero de pessoas com excesso de peso, 52% dessa população estão acima do peso e 17% está obesa.

Nos casos de obesidade precoce relata-se o aumento de risco de morte por doenças coronárias neste individuo na fase adulta, além do risco de síndrome metabólica que é o conjunto de 5 ou mais doenças que podem ser obesidade, hipertensão, diabetes, dislipidemia e sedentarismo (ENES e SLATER, 2010).

Sedentarismo e Nível de Atividade Física

O sedentarismo é definido como a falta, ausência e/ou diminuição de atividades físicas, ele está associado ao comportamento cotidiano decorrente dos confortos da vida moderna e do avanço tecnológico tem sido associado ao aumento da morbimortalidade e responsável também pelo declínio da capacidade funcional (OLIVEIRA et al, 2017 ,GUALANO e TINUCCI, 2011 e FERNANDES et al, 2012).

Estudo realizado por Katzmarzyk (2009) constatou que o sedentarismo é considerado a segunda maior causa de morte no mundo, perdendo apenas para hipertensão arterial.

A inatividade física resulta em sedentarismo, isso ocorre devido a falta de gasto calórico positivo, onde ele ingere muito mais do que se gasta (SILVA e JR, 2011 e DUARTE, 2008).

Os níveis de atividade física entre crianças e adolescentes diminuíram consideravelmente nas últimas décadas, produzindo reflexos nos indicadores de saúde e na qualidade de vida (MATSUDO et al, 2007).

Estudos relatam que adolescentes praticantes de atividade física tem menor IMC, menor pressão sanguínea, sistólica e diastólica e, também, maior concentração plasmática de HDL colesterol que os adolescentes sedentários (SALGADO, 2002).

A OMS (2016) e o Programa Agita São Paulo (2017) recomenda que adolescentes para serem fisicamente ativos pratiquem no mínimo 300 minutos de atividade física de vigorosa a moderada por semana.

Educação Física Escolar

A Educação Física escolar obtém um contato direto com as crianças e é uma das alternativas para ajudar na solução de problemas apresentados como movimento humano, de forma direta e afetiva (GUEDES, 1999).

As aulas de Educação Física poderão proporcionar as crianças e adolescentes à vivência e a prática de atividades físicas, porém ela por si própria não terá efeito eficaz na vida deste adolescente, os alunos dependem dos professores para realização das atividades, pois as brincadeiras de rua não são mais frequentes (NASCIMENTO *et al,* 2014).

O professor de educação física deve atuar na promoção e prevenção de saúde tendo como objetivo orientar os alunos para que os mesmos tenham uma vida saudável (GUALANO & TINUCCI, 2011)

De acordo com os Parâmetros Curriculares Nacionais (PCNs), na Educação Física os professores devem observar além de outros os temas transversais que está relacionado diretamente com a qualidade de vida dos alunos. Os mesmos podem esclarecer aos alunos estes temas, fazendo com que as compreendam seu papel na sociedade como integrante, além de colaborar na prevenção de doenças crônicas tais como combate ao sedentarismo e obesidade.

A educação física deve também assumir então uma outra tarefa, introduzir e integrar o aluno na cultura de movimento, formando cidadão que vai produzir, reproduzir e transformar usando isso para beneficio de qualidade da vida (CHIOFI & OLIVEIRA, 2014).

O professor deve desenvolver capacidades que possibilitem atender as demandas biopsicossociais dos alunos, analisando as descobertas das experiências cientificas

em beneficio da saúde.

Não basta os alunos executarem movimentos de corrida, habilidades, jogos etc. É necessário que ele saiba o que está realizando e porque está fazendo, o que as regras significam, que os adversários não são inimigos, contribuindo para a formação biopsicossocial (APAES, 2008).

Sousa (2016) relata que é inevitável reconhecer que a tecnologia está dentro da escola com a classificação de usuários por alguns autores como geração Y, nativos digitais, nós professores, os imigrantes digitais.

Mercado (2002) ressalta a necessidade de o professor adquirir habilidades não só técnica como principalmente pedagógica, usando a tecnologia como ferramenta de apoio e não de oposição.

Uma forma de intervenção do profissional de educação física é compreender os movimentos corporais executados por meio de exercício físico (PEREIRA e MOULIN (2006).

O objetivo deste estudo é relacionar o nível de atividade física, sedentarismo e obesidade em adolescentes do ensino fundamental II.

MATERIAIS E MÉTODO

Segundo Marconi e Lakatos (2003), este estudo está centrado em uma pesquisa qualitativa, amparada de uma revisão de literatura onde o critério para relação dos artigos foi os publicados nos 10 últimos anos, com caráter comparativo e quantitativo.

Os dados foram coletados em cinco escolas publica da Zona Leste de São Paulo, a amostra é composta por 414 adolescentes sendo 214 do sexo masculino e 200 do sexo feminino, com autorização prévia (Termo de Consentimento Livre e Esclarecido) da direção da escola e dos pais ou responsáveis dos alunos matriculados no Ensino Fundamental II; (Anexo 1)

Para mensurar o nível de atividade física foi utilizado o IPAQ curto versão 8. As respostas do questionário foram anexadas nas fichas cadastrais de cada um dos alunos; (Anexo 2)

O peso corporal foi verificado através da balança de bioimpedância, (OMRON HBF-514c), com os indivíduos orientados a ficar em posição ortostática deixando a planta dos pés e as mãos em contato com os eletrodos, o software foi ativado e extraído os dados do Peso Corporal.

A estatura foi obtida pelo estadiômetro apropriado com base fixa e cursor móvel. A medida foi realizada com o indivíduo em apneia inspiratória e a cabeça orientada no

plano de Frankfurt, paralela ao solo. Foram realizadas três medidas consecutivas em (cm) considerando a média aritmética como o valor final.

O índice de massa corporal (IMC) será analisado através das duas medidas citadas anteriormente usando a equação: IMC = peso/estatura². Os avaliados foram classificados em abaixo do peso, peso ideal, excesso de peso e obesidade de acordo com as curvas de IMC proposta pela OMS (2007) segundo sexo e idade.

Análise Estatística

Para análise dos dados foram realizadas estatísticas descritivas, descritivos: média e desvio padrão e frequência; percentil; o software utilizado foi SPSS 20.0.

RESULTADOS

Na amostra estudada a média de idade para ambos os sexos foi de 13± anos, a massa corporal dos meninos (214) foi de 49kg e nas meninas (220) 52kg, a média de estatura para os meninos foi de 157,5cm e para as meninas 155cm, o índice de massa corporal foi de 19,3 nos meninos e para as meninas 21,2, o nível de atividade física dos meninos foi de 112 minutos e nas meninas 119, por semana. Não houve exclusão de nenhum aluno.

	Masculino (n=214) ẋ(s)	Feminino (n=200) ẋ(s)
Idade (anos)	13 (±1)	13 (±1)
Massa Corporal (Kg)	49 (±11)	52 (±14)
Altura (cm)	157,5 (±13)	155 (±8)
IMC (Kg/m^2)	19,3 (±3,5)	21,2 (±5)
Nível de Atividade Física (min)	112 (±122)	119 (±136)

Tabela 1: Descrição de idade, peso, altura, IMC e nível de atividade física em adolescentes.

IMC: índice de massa corporal.

Observamos também que quanto ao nível de atividade física 92,5% dos sujeitos praticam menos e 7,5% praticam mais que 300 minutos.

NAF	Masculino (n=214) P	Feminino (n=200) P
< 300	92,5%	93%
≥ 300	7,5%	7%

Tabela 2: Percentil de nível de atividade física em adolescentes.

NAF: Nível de Atividade Física

Existe uma classificação do IMC que se caracteriza por baixo peso, peso normal, excesso de peso e obesidade, sendo que encontra-se 7,5% dos meninos e 15,5% das meninas obesos e 41, 6% dos meninos e 29,5% das meninas abaixo do peso (Tabela 3).

IMC	Masculino (n=214) P	Feminino (n=200) P
Baixo	41,6%	29,5%
Normal	38,8%	32,5%
Excesso de Peso	12 1%	22,5%
Obesidade	7,5%	15,5%

Tabela 3: Percentil de IMC em adolescentes.

IMC: índice de massa corporal.

DISCUSSÃO

A OMS (2016) e o Programa Agita São Paulo (2017) recomenda que adolescentes para serem fisicamente ativos pratiquem no mínimo 300 minutos de atividade física

de vigorosa a moderada por semana. Porem de acordo com a pesquisa, os participantes, encontram-se com níveis de atividade física inferiores ao recomendado com índices de 92,5% dos meninos e 93% das meninas.

Estudos realizados por Chescini (2010) sugere que adolescentes que cumprem a recomendação tem menor possibilidade de apresentar comportamentos de risco em relação à saúde, tal como o consumo precoce de bebidas alcoólicas, menor risco de mortalidade futura, uso de tabaco e permanecer mais tempo em atividades sedentárias. Porem Ribeiro (2010), relata que 50% das crianças e adolescentes não atingiam níveis ideais de atividade física. A literatura aponta que adolescentes que não cumprem com essa recomendação estão sujeitas a riscos de doenças, tais como: diabetes, infarto do miocárdio, doença arterial coronariana, câncer e obesidade (FONTES, 2009). Segundo Venâncio (2013), o problema do baixo nível de atividade física tende a atingir crianças do mundo inteiro. Teixeira (2005) ressalta a necessidade de aumentar os níveis de atividade entre os jovens, bem como de reverter seus hábitos comportamentais sedentários e alimentares.

De acordo com os dados coletados há evidência de que existe o problema de peso abaixo do aceitável sugerindo aumento da atividade física e intervenção de um profissional para readaptação alimentar.

Pesquisas nacionais destacam que há relação entre a classe social e o estado nutricional nos quais o índice de excesso de peso é maior naqueles que tem melhor situação econômica, situação esta que permite o acesso mais fácil aos alimentos (SILVA, 2005). Os alimentos vendidos em cantinas têm em sua maioria alimentos de alto valor calórico e grande concentração de alimentos riscos em açúcar.

Em relação ao IMC, no presente estudo constatou-se que apenas 7,5% dos meninos e 15,5% das meninas avaliadas encontram-se na curva de obesidade proposta pela OMS (2016) dado este que representa uma pequena parte da amostra. Porém 41% da amostra apresentam-se na curva de baixo peso sugerido pela OMS.

Na amostra do presente estudo observou-se que não houve significância que caracteriza obesidade desses adolescentes, embora as meninas apresentarem um pequeno grau de obesidade 15,5% e os meninos 7,5% não é relevante, pelo contrário a maioria dos indivíduos está abaixo do peso.

Leal (2010) justifica o baixo peso através do processo da puberdade, onde ocorrem interações hormonais que influenciam a variabilidade do estirão puberal na sua duração, na velocidade de maturação sexual, no ganho ponderal e na composição corporal entre os gêneros além da má alimentação, que pode prejudicar o desenvolvimento dos mesmos (BARBOSA, 2006). Observamos a necessidade de uma pesquisa que considere a relação entre atividade física e baixo peso para uma possível intervenção.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os resultados encontrados neste estudo constataram que quase 100% da amostra não cumprem com a recomendação imposta pela OMS quanto ao nível de atividade física. Além disso, os adolescentes encontram-se abaixo do peso ideal o que é um fator preocupante pois pode levar o individuo até mesmo a morte (KATZMARZYK, 2009).

A prática de atividade física ou exercícios físicos vem sendo cada vez mais discutidas por apresentar baixos índices o que parece estar evoluindo, devido ao aumento do uso da tecnologia a vida tem se tornado cada vez mais sedentária, as relações sociais tem diminuído cada dia o que pode ser um agravante sério a saúde causando doenças.

O que também pode ter relação com a atividade laboral dos pais, que ficam por muito mais tempo fora de casa e os filhos acabam ficando com mais tempo ósseo sem supervisão. Parece que a prática de atividade física incentivada desde a infância até a adolescência pode fazer com que o adulto seja mais saudável e isso pode diminuir custos porque o sedentarismo é a segunda maior causa de morte do mundo e é o que custa mais para o governo.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS E WEBGRÁFICAS

ABESO. Associação Brasileira para Estudo da Obesidade e da Síndrome Metabólica Mapa da obesidade. São Paulo, 2008. Disponível em:

<http://www.abeso.org.br/atitude-saudavel/mapa-obesidade>. Acesso em: 24Maio/2017.

ABESO. Diretrizes Brasileira de Obesidade. São Paulo, 2016. Disponível em:< http://www.abeso.org.br/uploads/downloads/92/57fccc403e5da.pdf>. Acesso em: 24Maio/2017.

BARBOSA K. B. F; FRANCESCHINI S. C. C; PRIORE S. C; Influência dos estágios de maturação sexual no estado nutricional, antropometria e composição corporal de adolescentes. Rev. Bras. de Saúde Materno Infantil, Recife, 2006. Disponível em:< http://www.scielo.br/pdf/rbsmi/v6n4/03.pdf>. Acesso em: 01Outubro/2017.

BRASIL. Lei 8.069, de 13 de Julho de 1990. Estatuto da Criança e do Adolescente (ECA). Brasília: Ministério da Justiça, 1990. Disponível em:

< http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8069.htm>. Acesso em:05Junho/2017.

CESCHINI F. L; MIRANDA M. L. J; ANDRADE E. L; OLIVEIRA L. C; ARAUJO T. L; MATSUDOV. R; JUNIOR A. J. F; Nível de atividade física em adolescentes brasileiros determinado pelo Questionário Internacional de Atividade Física (IPAQ). R. bras. Ci. eMov 2016. Disponível em:

<https://portalrevistas.ucb.br/index.php/RBCM/article/view/6584>. Acesso em: 29Outubro/2017.

CHIOFI, L. C; OLIVEIRA, M. R. F; O uso das Tecnologias Educacionais como Ferramenta Didática no Processo de Ensino e Aprendizagem. CEMAD, 2014. Disponível em:

<http://www.uel.br/eventos/jornadadidatica/pages/arquivos/III%20Jornada%20de%20Didatica%20%20Desafios%20para%20a%20Docencia%20e%20II%20Seminario%20de%20Pesquisa%20do%20CEMAD/O%20USO%20DAS%20TECNOLOGIAS%20EDUCACIONAIS%20COMO%20FERRAMENTA.pdf>. Acesso em: 29Outubro/2017.

CUNHA L. F; A importância de uma alimentação adequada na educação infantil. Ibaiti, 2014. Disponível em:

<http://repositorio.roca.utfpr.edu.br/jspui/bitstream/1/3507/1/MD_ENSCIE_IV_2014_57.pdf>. Acesso em: 27Outubro/2017.

DUARTE. G; Sedentarismo Afeta 70% das pessoas em todo o mundo. Mobister, 2008. Disponivel em:<http://www.nominuto.com/noticias/cidades/sedentarismo-afeta-70-das-pessoas-em-todo-o-mundo/12873/>. Acesso em: 12Maio/2017.

UNCAN B. B; CHOR D; AQUINO E. M. L; BENSENOR I. M; MILL J. G; SCHMIDT M. I; LOTUFO P. A; VIGO A; BARRETO S. M; Doenças Crônicas Não Transmissíveis no Brasil: prioridade para enfrentamento e investigação. Rev. Saúde Publica, vol. 46. São Paulo, 2012. Disponível em:< http://www.lume.ufrgs.br/handle/10183/94848>. Acesso em: 20Outubro/2017.

ENES CC, SLATER B. Obesidade na adolescência e seus principais fatores determinantes. Rev Bras Epidemiol. 2010;13(1):163-71. Disponível em:< http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S1415790X2010000100015&script=sci_abstract&tlng=pt>. Acesso em: 04Junho/2017.

FONTES A. C. D; VIANNA R. P. T; Prevalência e fatores associados ao baixo nível de atividade física entre estudantes universitários de uma universidade pública da região Nordeste – Brasil. RevBrasEpidemiol, 2009. Disponível em:< http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S1415790X2009000100003&script=sci_abstract&tlng=pt>. Acesso em: 17Outubro/2017.

GUALANO B; TINUCCI T; Sedentarismo, exercício físico e doenças crônicas. Revista Brasileira de educação física e esporte. São Paulo, v.25, p.37-43, dezembro/2011; Disponível em:

<http://www.revistas.usp.br/rbefe/article/view/16841/18554>.Acesso em: 10Maio/2017.

KATZMARZYK P. T;CHURCH T. S; CRAIG C. L;BOUCHARDC; Sitting time andmortalityfromall causes, cardiovascular disease, andcancer. MedSci Sports

Exerc, 2009:41(5):998-1005. Disponível em:

<http://revdesportiva.pt/files/form_cont/Sitting_Time_and_Mortality_from_All_Causes.pdf>. Acesso em: 02Outubro/2017.

LEAL G. V. S; PHILIPPII S. T; MATSUDO S. M. M; TOASSA E. C; Consumo alimentar e padrão de refeições de adolescentes, São Paulo2010,BrasiRevBrasEpidemiol;13(3): 457-67. Disponível em:< http://www.scielo.br/pdf/rbepid/v13n3/09.pdf>. Acesso em: 02Outubro/2017.

MARCONI M. A; LAKATOS E. A; Fundamentos da metodologia cientifica. Editora Atlas. 5ºedição. São Paulo, 2003. Disponível em:<lhttps://docs.google.com/file/d/0B-iKddWkjVZVUWRPOWJVdy1xeVU/edit>. Acesso em: 01Maio/2017.

MATSUDO SM, ARAÚJO TL, MATSUDO VKR, et al. Questionário Internacional de Atividade Física (IPAQ): estudo de validade e reprodutibilidade no Brasil. Rev Bras Ativ Saude.;10:5-18, 2001. Disponível em:

<https://periodicos.ufpel.edu.br/ojs2/index.php/RBAFS/article/view/931>. Acesso em: 01Setembro/2017.

MATSUDO V. K; BRACCO M. M; ANDRADE D. R; Inatividade Física em Crianças e Adolescentes. Diagn Tratamento. São Paulo, 2007. Disponível em:< ftp://ftp.cve.saude.sp.gov.br/doc_tec/cronicas/Inatividade_Fisica.pdf>. Acesso em: 29Outubro/2017.

NASCIMENTO R. J. A; SOUZA C. R.C; ARAUJO J. A; PRADO M. T; MENEZES T. L. P; Sedentarismo e suas Causas em Adolescentes e Crianças. Efdeportes.com; revista digital. Buenos Aires, ano 19, n.198; novembro/2014; Disponível em:<http://www.efdeportes.com/efd198/sedentarismo-e-suas-causas-e-consequencias.htm>. Acesso em: 14Maio/2017.

OLIVEIRA, A. R. C; SANTOS, A. L. B; AGUIAR, J. B; FRANCHI, K. M. B; JUNIOR, J. A. F. P; Atividade Física e Promoção da Saúde na Escola: coletânea de estudos. UECE, 2017. Disponível em:

<http://www.uece.br/eduece/dmdocuments/ATIVIDADE%20FISICA%20E%20PROMOCAO%20DA%20SAUDE%20NA%20ESCOLA.pdf>. Acesso em: 02Maio/2017.

OLIVEIRA, B. Aptidão física e nível de atividade física associado ao comportamento sedentário em trabalhadores de instituições de saúde. 40ºSice, 2017.

OMS; Incorporação da curva de crescimento da Organização Mundial de Saúde. 2007. Disponível em:

<http://www.sprs.com.br/sprs2013/bancoimg/131209104419oms2006_2007.pdf>. Acesso em: 05Junho/2017.

OPAS/OMS; Doenças crônico-degenerativas e obesidade: estratégia mundial sobre alimentação saudável, atividade física e saúde. Brasília, 2003. Disponível em:< https://www.opas.org.br/wp-content/uploads/2015/09/d_cronic.pdf>. Acesso em: 03Maio/2017.

PAIVA N. M. N; COSTA J. S; A influência da tecnologia na infância: desenvolvimento ou ameaça?. Psiclogia PT. 2015. Disponível em:

<http://www.psicologia.pt/artigos/textos/A0839.pdf>. Acesso em: 06Maio/2017.

PATE RR, O'NEILL JR, LOBELO F. The Evolving Definition of "Sedentary". Exerc Sport Sci Rev 2008, 36: 137-178

PCNS. Parâmetros Curriculares Nacionais. Brasília,1998. Disponível em:< http://portal.mec.gov.br/seb/arquivos/pdf/livro07.pdf>. Acesso em: 10Outubro/2017.

PROGRAMA AGITA SÃO PAULO, 2017. Disponível em:

<http://www.cardiol.br/publicacao/jornalsbc/39/011.pdf>. Acesso em: 7Outubro/2017.

REGIS M. F; OLIVEIRA L. M. F. T; SANTOS A. R. M; LEONIDIO A. C, R; DINIZ P. R. B; FREITAS C. M. S, M. Estilos de vida urbano versus rural em adolescentes: associações entre meio-ambiente, níveis de atividade física e comportamento sedentári. Einstein. 2016;14(4):461-7. Disponível em:

<http://www.scielo.br/pdf/eins/v14n4/pt_1679-4508-eins-14-04-0461.pdf>. Acesso em: 03Outubro/2017.

REZENDE, et al. Sedentary Behavior and Health Outcomes An Overview of Systematic. Review. PLoS ONE 2014.

RIBEIRO E. H. C; FLORINDO A, A; Efeitos de um programa de intervenção no nível de atividade física de adolescentes de escolas públicas de uma região de baixo nível socioeconômico: descrição dos métodos utilizados. Rev. Brasileira de Atividade Física e Saúde, vol. 15, N.1; São Paulo, 2010. Disponível em:

<http://www.each.usp.br/gepaf/artigos/intervencao_AF_escolas_publicas_metodos.pdf>. Acesso em: 13Outubro/2017.

RODRIGUES N. M. V; Contributos da prática de atividade física no estilo de vida e no bem-estar psicológico: estudo com alunos do ensino superior da Universidade do Algarve, 2012. Disponível em:

<https://sapientia.ualg.pt/bitstream/10400.1/3495/1/Tese%20Mestrado%20-%20Nuno%20Miguel%20Viegas%20Rodrigues.pdf>. Acesso em: 08Maio/2017.

ROSADAS S. C; Educação Física Desporto e Lazer. Apaes. São Paulo, 2008. Disponível em:

<http://apaebrasil.org.br/uploads/DOCUMENTO_EDUCA%C3%87%C3%83O_F%C3%8DSICA.pdf>. Acesso em: 10Novembro/2017.

SANTOS, F. S; GONÇALVES, R. O; AVELAR, M. F. S; O Uso Das Tecnologias Educacionais Como Ferramenta Didática Para A Formação De Professores Da Educação Básica. 2017. Disponível em:

<http://periodicos.uesb.br/index.php/semgepraxis/article/viewFile/7291/7068>. Acesso em: 09Novembro/2017.

SILVA P. V. C; JR. A.L..C; Efeito da Atividade Física Para a Saude de Crianças e Adolescentes. Psicol.Argum., Curitiba, v. 29, n. 64, p. 41-50jan/mar.2011. disponível em: <file:///C:/Users/Daniele.PC/Downloads/pa-4525.pdf>. Acesso em: 11Maio/2017.

SILVA G. A. P; BALABAN G; MOTTA M. E. F. A; Prevalência de sobrepeso e obesidade em crianças e adolescentes de diferentes condições socioeconômicas. Rev. Bras. Saúde Matern. Infant., Recife, 5 (1): 53-59, jan. / mar., 2005. Disponível em:< http://www.scielo.br/pdf/rbsmi/v5n1/a07v05n1.pdf>. Acesso em: 08Outubro/2017.

SOUSA R. P; BEZERRA C. C; SILVA E. M; MOITA F. M. G. S; Teorias e práticas em tecnologias educacionais. Campina Grande, EDUEPB, 2016, 228, 2016. Disponível em:< https://static.scielo.org/scielobooks/fp86k/pdf/sousa-9788578793265.pdf>. Acesso em: 20Outubro/2017.

TEIXEIRA C. G. O; JUNIOR J. T; VENÂNCIO P. S. M; FRANÇA N; Nível de atividade física nos períodos de aula e de férias, em escolares de Anápolis-GO. Rev bras. Ci. eMov, 2005.

VEGA J. B; Estilo de Vida Saudavel. 2017. Disponivel em:<http://www.saude.br/index.php/articles/84-atividade-fisica/229-recomendacoes-da-oms-dos-niveis-de-atividade-fisica-para-todas-as-faixas-etarias>.Acesso em: 12Maio/2017.

VENÂNCIO P. E. M; TEIXEIRA C. G. O; SILVA F. M; Excesso de peso, nível de atividade física e hábitos alimentares em escolares da cidade de Anápolis-Go. Rev. Bras. Ciênc. Esporte, Florianópolis, v. 35, n. 2, p. 441-453, abr./jun, 2013. Disponível em:< http://www.scielo.br/pdf/rbce/v35n2/a13v35n2.pdf>. Acesso em: 15Outubro/2017.

VIGITEL Brasil 2017. Vigilância de fatores de risco e proteção para doenças crônicas por inquérito telefônico [recurso eletrônico] / Ministério da Saúde, Agência Nacional de Saúde Suplementar. - Brasília : Ministério da Saúde, 2017. World Wide Web: http://portalsaude.saude.gov.br/index.php/o-ministerio/principal/leia-mais-o-ministerio/673-secretaria-svs/vigilancia-de-a-a-z/doencas-cronicas-nao-transmissiveis/l2-doencas-cronicas-nao-transmissiveis/14128- Acesso em: 12Maio/2017.

VILARTA R; BOCCALETTO E. M. A; Atividade física e qualidade de vida na escola. Campinas, São Paulo, 2008. Disponível em:

<http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:n0c0y7Kfwb0J:www.bibliotecadigital.unicamp.br/document/%3Fdown%3D000414041+&cd=4&hl=pt-BR&ct=clnk&gl=br>. Acesso em: 15Maio/2017.

14 O MARKETING NO OCEANO AZUL DAS *STARTUPS:* ANÁLISE DE CASES

THE MARKETING IN BLUE STARTUPS OCEAN: CASE ANALYSIS

Felipe Chibás Ortiz [64]

Hilda Ribeiro de Macena[65]

RESUMO

É objetivo deste estudo explorar a comunicação do Marketing aplicada às *startups*, através de levantamento bibliográfico e sitiográfico, entrevista e estudo multimarcas e, segundo a metodologia de Robert Yin, considerando aquelas já inseridas no mercado de diferentes segmentos. Para isso, utilizam-se ferramentas do Ciclo do Marketing Digital e faz-se a comparação com a perspectiva da metodologia de criatividade conhecida como o Oceano Azul, de modo a possibilitar o comportamento' dos processos de comunicação destes de forma mais detalhada. Obtém-se, também, um breve panorama das empresas comuns e das *startups* e suas diferenças, além da taxa de crescimento de *startups* no Brasil e nos EUA. Por fim, apontam-se as principais ferramentas de Marketing utilizadas nessas *startups*, assim como oferece-se como principal conclusão que o crescimento das *startups* deve estar associado não apenas no investimento em tecnologia, senão numa visão de oceano azul e não de oceano vermelho.

Palavras-chave: marketing digital. Estratégia digital. Comunicação digital. S*tartup,* Inovação. Criatividade. Empreendedorismo.

ABSTRACT

The objective of this study is to explore the marketing communication applied to startups, through bibliographical and site survey, interview and study mutlicases, according to the methodology of Robert Yin, considering those already inserted in the market of different segments. For this, tools of the Digital Marketing Cycle are used and the comparison is made with the perspective of the methodology of creativity

[3] Hilda Ribeiro de Macena, Formada em Direito, Gestão Empresarial Estratégico – MBA – Executivo – USP, pós-graduada em Gestão de Comunicação e Marketing pela ECA-USP, atua como consultora. E-mail: hildamacena5@gmail.com

known as the Blue Ocean, in order to enable the behavior of the communication processes of these in a more detailed way. We also get a brief overview of the startups and their startups, as well as the growth rate of startups in Brazil and the USA. Finally, we point out the main marketing tools used in these startups, as well as offering as a main conclusion that the growth of startups should be associated not only in technology investment, but in a vision of blue ocean and not of red ocean.

Keywords: digital marketing. Digital strategy. Digital communication. Startup, Innovation. Creativity. Entrepreneurship.

INTRODUÇÃO

As *startups* têm despertado a atenção de várias áreas do conhecimento devido ao espaço e visibilidade que têm alcançado e expressiva participação no crescimento econômico e tecnológico. Trata-se de um novo mercado, que surpreende com inovação e tecnologia e da forma que enxerga o mercado. As forças que empurram as práticas comerciais do século XX foram completamente transformadas pela tempestade da conectividade. Fomos transportados para uma nova era, impulsionada por serviços e na qual inovação é o denominador comum. Toda *startup* é movida por um instinto rebelde contra o *status* quo. O principal objetivo é que, mesmo pequena, possa entrar no mercado e ir de encontro à ruptura, propondo uma nova e aprimorada forma de realizar coisas.

O tema é relevante por se tratar de uma nova forma de fazer negócios com escalabilidade e inovação aliada a tecnologia e características intrínsecas do empreendedor (POWLEY, 2017). Torna-se importante explorar os formatos de comunicação desses modelos e trazer as principais características atribuídas ao sucesso deste negócio, com o foco nas ferramentas de marketing utilizadas.

Existe um contraponto a ser observado, que são as *startups* que morrem antes do 1° ano de vida, e a importancia dessas questões e ferramentas utilizadas ou não por esses empreendedores de *startups*.

Um estudo liderado pela Fundação Dom Cabral(2016) com 221 *startups*-130 em operação e 91 descontinuadas avaliou três fatores que explicam essa alta taxa de descontinuidade nesse tipo de empresas.

Número de sócios: a cada sócio a mais que trabalha em tempo integral na empresa, a chance de descontinuidade da *startup* aumenta em 1,24 vez.

Volume de Capital investido nas *Startups*, antes do início das vendas. A pesquisa demonstra que o cenário mais preocupante é o de *startups* cujo capital investido

cobre os custos operacionais pelo período de 2 meses a um ano; elas são 3,2 vezes mais suscetíveis de desaparecer do que as companhias com capital suficiente para cobrir os custos por mais de um ano de operação.

Local de instalação: Quando a empresa está em uma aceleradora, incubadora ou parque, a chance de descontinuidade da empresa é 3,45 vezes menor em relação às startups instaladas em escritório próprio ou sala alugada.

Uma *startup* é uma instituição humana criada para criar um novo produto ou serviço sob condições de extrema incerteza" (Ries, 2011, p. 49) e "projetada para procurar um modelo de negócios escalável e repetitivo". (Robehmed 2013, citado em 10.03.2016) e também "são inovadores em um processo de desenvolvimento, validação e pesquisa para mercados-alvo." (Blank & Dorf, 2012, 57).

Para Paul Graham (2009), *startup* é uma organização desenhada para crescer rapidamente. Sua definição também deixa livres alguns fatores, o tempo de atuação da empresa, a presença ou não de uma base tecnológica, e se existe um beneficiamento por investimentos ou algum plano de saída definido.

Segundo Blank (2012) as *startups* dividem–se em quatro categorias básicas:

Lançar um novo produto no mercado existente;

Lançar um novo produto em um novo mercado;

Lançar um novo produto em um mercado existente e tentar ressegmentá-lo como um operador de baixo custo;

Lançar um novo produto em um novo mercado existente e tentar ressegmentá-lo como um operador de nicho.

A *Airbnb* foi o resultado de dois designers incapazes de pagar o aluguel e decidiram oferecer seu espaço para pessoas que precisavam de alojamento para a próxima conferência de design em 2007. A resposta do povo foi positiva e os fundadores da *Airbnb*. Abrindo, Brian Chesky e Joe Gebbia viram uma oportunidade de resolver o problema no mercado existente. Em 2008 *Airbnb* foi lançada e atualmente a empresa é avaliada em 25 bilhões de dólares dos EUA com 2 milhões de listagens em 57.000 cidades e 192 países. Em média, 500.000 estadias ocorrem por noite e a base de usuários cresceu para 60 milhões de usuários. (SMITH, 2016)

Al Ries (2012) conclui que a única maneira de vencer é aprender mais rápido que os outros. Os empreendedores de sucesso não desistem ao primeiro sinal de dificuldade, nem perseveram até o desastre final.

O objetivo principal deste texto é compreender as principais características que podem levar uma *startup* a ter uma visão de oceano azul (entendida esta como uma

nova forma de enxergar o mercado que explicaremos em detalhe mais para frente), além da inovação e escalabilidade, e quais são as principais ferramentas estratégicas de marketing utilizadas.

No estudo de Chibás Ortiz e outros (2013) as definições de inovação são resumidas como uma iniciativa, modesta ou revolucionária, que surge como uma novidade para a organização e para o mercado e que, aplicada na prática, traz resultados econômicos para a empresa, sejam eles ligados à tecnologia, gestão, processos ou modelo de negócio.

Na verdade, as organizações empreendedoras constituem a minoria dentre as pequenas empresas. Elas criam algo novo, algo diferente; elas mudam ou transformam valores" (DRUCKER,1986).

Incubadoras de consultoria financeira e serviços e suas políticas técnicas e administrativas têm uma influência significativa sobre o sucesso das *startups e*mpreendedoras na Jordânia (The Role of Bussiness Incubators in the Success of Entrepreneur*,* 2016)

> As *startups* atuais são uma importante fonte de inovação, pois utilizam tecnologias emergentes para inventar produtos e reinventar modelos de negócios. Empresas que abraçam uma estratégia de inovação aberta cada vez mais olha para *startups* como uma fonte de inovação externa. (KOTLER, 2016 p.3)

Conforme Mueller, Roland e Thouring (2012)

> A inovação é aquela para a qual existe uma demanda real pelos usuários. Ou, colocando em outras palavras: o maior desperdício é criar um produto ou serviço de que ninguém precisa. Este conceito é altamente relevante para qualquer estratégia ou método que vise a criação de inovações. (MUELLER; ROLAND; THORING, 2012).

Dentro desse contexto, surge a nossa questão de pesquisa. Quais são as principais ferramentas de marketing que podem contribuir para o desenvolvimento de uma *startup*?

Neste trabalho utiliza-se a metodologia teórico-prática, embasada na revisão bibliográfica de textos sobre o assunto e análise de dados existentes sobre a internet, e entrevistas com empreendedores de *startups*. E para aprofundar no ambiente organizacional, desenvolvemos entrevistas com idealizadores/CEO de três

startups tentando visualizar como utilizavam as 10 fases do Ciclo do Marketing Digital e os indicadores estratégicos apontados na metodologia do Oceano Azul.

Breve histórico

Existe um crescimento constante do mundo do empreendedorismo e em particular das *startups.* Nos últimos anos no Brasil e por décadas nos Estados Unidos, milhares de empreendedores buscam criar uma empresa que revolucione o mercado, seja resolvendo com uma nova abordagem um problema real, de índole social ou seja criando uma nova tecnologia.

O conceito de *startup* começou a ser utilizado no início da década de 90 e, geralmente, correspondia a empresas de base tecnológica, que trabalhavam num modelo de negócio repetível e com potencial escalável. Como são modelos de empresas novas, geralmente não têm rotinas definidas e não são capazes de sobreviver a um longo período de tempo sem um desempenho satisfatório ou investimento externo (RIES, 2011; BLANK, 2013). Geralmente, essas empresas enfrentam dificuldades relacionadas a falta de conhecimento de mercado e relacionamento com clientes e fornecedores.

Distinguir uma empresa comum que está iniciando, de uma *startup* é fundamental para analisá-las. Entre algumas características podemos destacar em uma *startup* a escalabilidade, inovação e potencial em atingir grandes mercados; outro ponto está na origem do capital, que pequenas empresas conseguem buscar em bancos tradicionais, apresentando determinada garantia. As *startups* dependem de recursos provenientes de instituições de capital de risco e, no caso de quem está iniciando, conta-se com o apoio de aceleradoras e os chamados “investidores anjos”, que investem seus recursos em várias *startups* em fase inicial, com o objetivo de recuperar seu investimento em ao menos uma das *startups* escolhidas. Mas é negócio de alto risco. Existe, também, o financiamento coletivo por meio de plataformas digitais, chamado *equity crowdfunding,* que oferece ao pequeno investidor não apenas a oportunidade da participação acionária em um negócio nascente, mas a viabilização de um projeto que tenha impacto socioambiental.

Outro modelo que se apresenta como forma de impulsionar o negócio de *startups* são as chamadas aceleradoras, que funcionam numa perspectiva mais educativa, preparando as *startups* no estágio inicial para receberem seu primeiro investimento. Num programa de aproximadamente de três meses, que contempla ensinamento dos conceitos de mercado, atividades de mentoria e treinamento em temáticas pertinentes à *startups*, as aceleradoras obtêm seus retornos financeiros detendo de 5 a 10% do capital da startup (The Global Startup Ecossystem Report, 2015).

Existem também ambientes mais propícios e eficazes para o empreendedorismo em *startups* que é a sua congregação, como

universidades, governos, investidores e empresários, de forma a alavancar novos negócios inovadores, conforme apresentado em Etzhowitz (2013). Outro aspecto abordado por Meira (2013) com relação a esses ambientes, diz respeito ao conceito de "*serendipity*", ou seja, esses locais produzem a capacidade de encontros casuais de pessoas envolvidas com a mesma agenda, gerando alto potencial de resultados. Em outras palavras temos aqui ecossistemas criativos que potencialmente podem gerar inovação, pela interação em redes casuais de seus membros.

Estudos mais recentes apontam que *startups* não necessariamente nascem em garagens e, sim, *clusters* ou redes de pessoas, grupos ou comunidades físicas ou na web. Estes *clusters* são conglomerados ou redes que reúnem empresas estabelecidas em fase de arranque, e se unem com universidades intensivas na investigação desse mercado.

Muitas vezes, é o acesso ao cérebro, ao equipamento e ao ambiente colaborativo das universidades de pesquisa que estimulam grandes inovações e empresas de alto crescimento. Grupos de empresas de rápido movimento de Nova York, incluindo *Buzzfeed, Foursquare* e *Tumblr,* trabalham na interface da tecnologia e mídia, sugando talentos e aproveitando a colaboração com as universidades da cidade.

Essa mesma dinâmica funciona em cidades como Berlim e Tel Aviv, e em Londres. Tal é a intensidade de universidades de classe mundial, consumidores de tecnologia avançada e *startups*, que Londres pode ser descrita como um "superaglomerado" ou aglomerado de *clusters.* Estas intensas concentrações de inovação nas universidades e em torno delas estão avançando em tópicos como os de inteligência artificial, *fintech, medtech,* ciências da vida, *design* e moda.

Os *clusters* emergentes em torno de universidades em Londres, Oxford e Cambridge estão se conectando no que está sendo chamado de "triângulo dourado". A Amazon, a Apple e a Google investiram centenas de milhões em universidades e organizações como Cambridge, Oxford, Evi, Vocal IQ e Deepmind. "As universidades, historicamente pertencentes a determinados conglomerados específicos, estão tendo um papel mais aberto, ativo e assertivo. O laboratório de inovação da Harvard ajudou mais de 75 empresas a decolarem desde 2011. Na Inglaterra, a Incubadora Imperial viu dezenas de *spin-outs* conectados ao aglomerado Imperial *College* que cresceram no campus. Em menos de uma década - a Incubadora Imperial tem atraído mais de US $ 1 bilhão em investimento". (DODGSON, 2017).

Apresenta-se a seguir na Figura Nº 1 o mapeamento da criação de *startups* nas principais cidades do mundo, onde se destaca o "Triangulo Dourado".

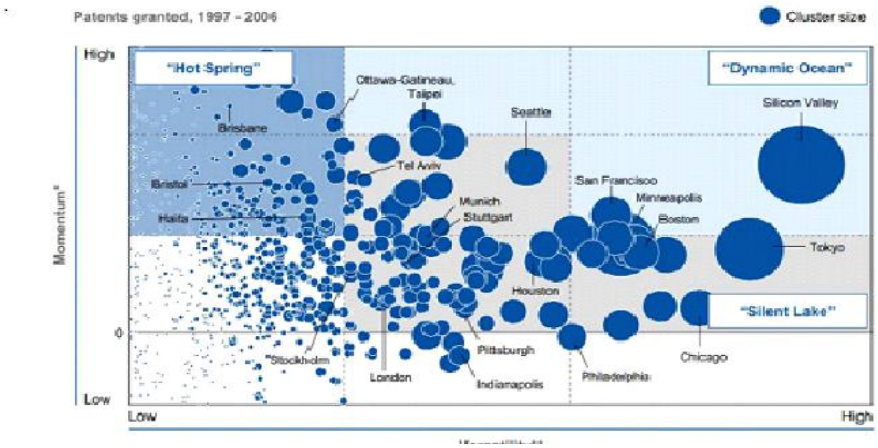


Figura 1. Dynamics of wordwide largest innovation cluters (Dinâmica dos maiores problemas de inovação em todo o mundo).

Fonte: World Economic Forum, 2016.

A questão tecnológica e o acesso à internet influenciam operacionalmente de forma crucial uma *startup* conforme se observa no relato de um dos fundadores da *Local web.* O Brasil tem muito a crescer em internet. Nos Estados Unidos, já existe um domínio (endereço na web) para cada seis habitantes; no Brasil temos um para cada 100 pessoas. A conectividade permite que as pessoas comuns se relacionem, o que elimina a tirania das grandes instituições intermediárias (KOTLER, 2010).

Mesmo diante dos desafios temos um crescimento gradativo entre os empreendedores de *startups* no Brasil, no período avaliado entre os anos 2002 e 2015, tendo um pico em 2010, e claramente se demonstrou em franco crescimento nos anos seguintes 2012, 2013, 2014 e 2015. Isso demonstra a aptidão em empreender cada dia mais presente na vida do brasileiro, conforme apresentado no Gráfico No. 1.

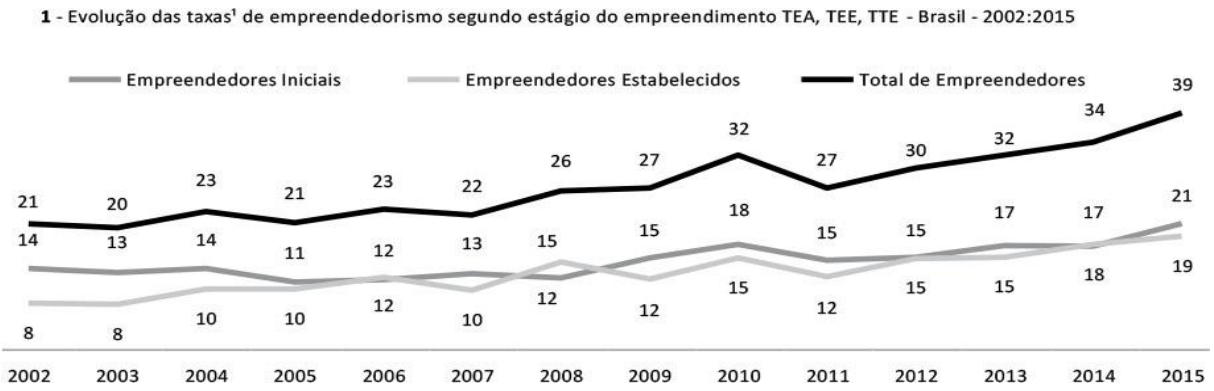


Gráfico 1 – Evolução da atividade empreendedor segundo o Gem - Brasil de empreendimento: taxas em %

Fonte: Global Entrepreneurship monitor (2013, p.5)

Observa-se, nesse gráfico, a divisão em dois grupos: Empreendedores Iniciais e Empreendedores Estabelecidos, entre os anos 2002 e 2015.

Na sequência, apresenta-se o período de 2001 a 2013, que compara empreendedores de *startups* nos Estados Unidos com outros diversos segmentos de mercado, com uma amostragem de pessoas entre 18 e 64 anos de idade. Apresenta-se, no Gráfico Nº. 2, um comparativo de empreendedorismo das *Startups* nos Estados Unidos.

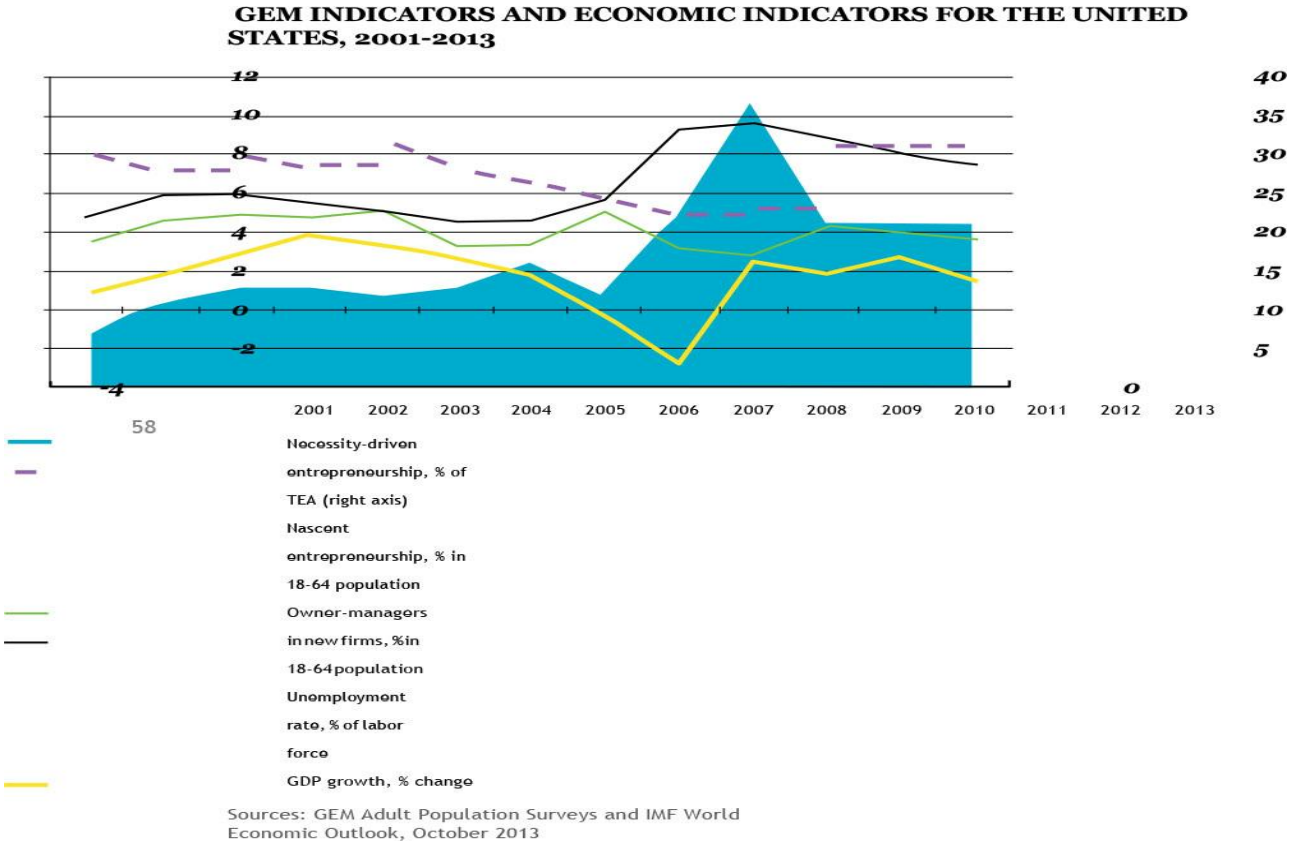


Gráfico 2. Comparativo Brasil e Estados Unidos. A evolução do Empreendedorismo em *Startups*

Fonte: Amorós e Bosme (2013, p.58)

Percebe-se que ocorre um pico na criação de *startups* em 2007 e se mantem em crescimento notável, acima dos demais tipos de negócios.

Marketing e quebra de paradigmas nas *startups*

> Vivemos um momento crucial da humanidade, no qual as novas tecnologias da comunicação facilitam contatos e trocas comerciais, individuais e de todo

> tipo com pessoas do mundo inteiro. Sempre que nos aproximamos de outras culturas, descobrimos ao mesmo tempo potencialidade e conflitos. Se não estivermos preparados para identificar essas barreiras, contatar pessoas com diferentes valores, formação, história de vida, línguas e forma de pensar e sentir, podemos sem querer, criar uma fonte de conflitos ainda maior (CHIBÁS ORTIZ, 2015).

Kim e Mauborgne (2005) elaboraram a proposta conhecida como o “oceano azul”, trazendo também ferramentas para questionar a proposição de valor da organização e propor formas de explorar novos segmentos de consumidores.

> Os oceanos azuis, em contraste, se caracterizam por espaços de mercado inexplorados, pela criação de demanda e pelo crescimento altamente lucrativo. Nos oceanos azuis a competição é irrelevante, pois as regras do jogo ainda não estão definidas. (KIM, 2005).

Adotando o olhar focado na perspectiva do oceano azul é possível perceber, conforme o quadro abaixo alguns pontos que ressaltam a diferença entre a mesma e o olhar do oceano vermelho. O olhar do oceano azul facilita uma nova foram de entender a organização, suas relações com os diversos públicos e com o mercado.

Estratégia do oceano vermelho	Estratégia do oceano azul
Competir nos espaços de mercado existentes.	Criar espaços de mercado inexplorados.
Vencer os concorrentes.	Tornar a concorrência irrelevante.
Aproveitar a demanda existente.	Criar e capturar a nova demanda.
Exercer o trade-off valor-custo.	Romper o trade-off valor-custo.
Alinhar todo o sistema de atividades da empresa com sua escolha estratégica de diferenciação ou baixo custo	Alinhar todo o sistema de atividades da empresa em busca de diferenciação e baixo custo

Quadro 1 - A Estratégia do Oceano Azul- Demonstra a quebra de paradigmas entre o oceano vermelho e oceano azul.

Fonte: Kim e Mauborgne (2005).

É possível avaliar, mesmo que de forma genérica, os pontos favoráveis em “estar” ou “buscar” o oceano azul pelo espaço de mercado ainda não explorado ou não

conhecido, ou ainda descobrindo o oceano azul dentro do negócio já existente, reinventando processos e diminuindo custos. Trata-se de um olhar que foca a inovação nos produtos e serviços, mas também na forma de visualizar o mercado, criando novas redes de relacionamentos entre pessoas e organizações que antes estavam desconectados entre si. Dessa forma pretende criar novos produtos, serviços e mercados sem concorrentes iniciais, pelo menos inicialmente. É o modelo adotado por organizações como o Airbnb, Uber, Netflix entre outras.

Nas empresas, grandes ou pequenas, as mudanças se sucedem rapidamente e indicam novas naturezas de identidade, de relacionamento e de meios, envolvendo indivíduos e instituições que se assombram ante esse novo mundo (YANAZE, 2011, p. 520).

Os pioneiros da empresa são os negócios que oferecem valor sem precedentes. São os desbravadores de estratégias do oceano azul e constituem as fontes mais poderosas de crescimento lucrativo. Esses negócios conquistam um séquito maciço de valor. (KIM, 2005). Esse posicionamento é contemplado com a proposta teórica de Shonesy e Gulbro (1998) para melhorar o sucesso. Estes autores propõem que o empreendedor avalie as suas fragilidades em relação aos obstáculos que surgem e, posteriormente, elabore um plano para corrigir os problemas identificados de acordo com as falhas detectadas.

A metodologia do Ciclo do Marketing Digital

As etapas do Ciclo ou Decálogo de Marketing Digital podem ser consideradas dimensões ou planos que às vezes se superpõem. Refere-se a uma proposta lógica e de conteúdo, que inclui os 4 Ps clássicos de McCarthy, mas na dimensão integradora dos ecossistemas web com os físicos na atualidade. Ela tenta ser um guia metodológico geral que contribui a organizar as estratégias organizacionais e de marketing digital Esta proposta tem se mostrado útil para esses objetivos em diversas organizações (CHIBÀS ORTIZ, 2015). Pensamos que ela também pode ser aplicada com esses fins no segmento das startups. No gráfico a seguir se mostra resumidamente essa ferramenta.

Gráfico 3 - Ciclo do Marketing Digital.

Fonte: Chibás Ortiz, 2015

Procedimentos metodológicos

Conforme Gil (1996), as pesquisas têm como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses. Segundo Markoni e Lakatos (2010), as investigações exploratórias buscam desenvolver hipóteses, aumentar a familiaridade com o ambiente para a realização de uma pesquisa mais precisa. Nesta obtém-se frequentemente descrições tanto qualitativas como quantitativas do objeto de estudo.

Este trabalho utilizou a metodologia teórico-prática e quali-quantitativa, associadas a técnicas como às de entrevista e levantamento bibliográfico e sitiográfico, análise de documentos das startups analisadas, assim como entrevistas com os idealizadores/CEO de três *startups.* Essas startups foram escolhidas da lista das mais importantes segundo seu segmento de acordo com a Associação Brasileira de Startups (ABS, 2017). Foi realizada uma análise multicase segundo a proposta de Robert Yin (2009). Analisamos através dos indicadores que definem a aplicação das metodologias do Decálogo ou Ciclo de Marketing Digital e a do Oceano azul explicadas acima, como estas eram aplicadas por cada uma das *startups* estudadas. Para isto se utilizou também questionários pré-elaborados com escalas de 1 a 10, no caso dos indicadores do Oceano Azul e de 1 a 3 para avaliar as fases do Ciclo do Marketing Digital nas três startups estudadas.

Principais resultados

Tratar as diversas variáveis levando em consideração a complexidade do negócio e atender aos interesses e necessidades sociais e públicos distintos, com inovação e criatividade, constitui um desafio central para uma *startup.* Em outras palavras, isto significa chegar ao oceano azul. Nesse cenário desafiador entrevistamos três idealizadores ou CEOs, para entender melhor os processos estratégicos de uma *startup*. Estivemos com as CEOs Mariana Dias e Bruna Guimarães, sócias da *startup* GUPY, que é a primeira *startup* criada por ambas, voltada ao público B2B. A GUPY desenvolveu um *software* com esse nome para automatizar a gestão no recrutamento e seleção de talentos com base em *People Analytics* e Inteligência Artificial. A empresa está presente em toda América Latina e está chegando em outros continentes ainda esse ano.

Outra *startup* pesquisada foi a Grana. Seu CEO, o Gustavo Toshio, que é um dos sócios ressalta que não foi sua primeira *startup*, pois já se envolveu com *startups* em Singapura (nusmetics-tecnologia de micro agulhas poliméricas para tratamento de celulite) e no Brasil, com aplicativo que oferece gestão de pelada de futebol. Ambas foram interrompidas. Até criar a Grana, que possui um aplicativo que é um planejador de finanças pessoais, que acompanha os gastos do usuário e ajuda a realizar seus sonhos. Conquistou um mercado inexplorado nesse segmento até então, e hoje tem mais de 130 mil *downloads*.

O outro CEO entrevistado, foi o da *startup* KEKANTO, Allan Kajimoto. Ele relata que esta não foi sua primeira *startup,* nem de Fernando Okumura, e Bruno Yoshimura, seus sócios fundadores. A Kekanto foi criada em 2010 e hoje tem mais de 8 milhões de acessos ao mês. O aplicativo que criaram teve cerca 200 mil downloads em duas semanas (2011) e está presente em vários países Argentina, Brasil, Chile, México, Paraguai, Portugal e Uruguai. Hoje se encontra entre os três aplicativos instalados em fábrica nos celulares, tendo ganhado o prêmio de “o melhor de 2015 e 2013 “, da *app store* brasileira.

Segue no QUADRO Nº. 2 – Mapeamento das *Startups* um mapeamento detalhado dessas *startups* entrevistadas, onde é apresentado um panorama que monstra uma visão geral qualitativa das mesmas, referente a dados como data de criação, campo de atuação e principais propostas utilizadas no marketing.

MAPEAMENTO DAS *STARTUPS*					
CEO/FUNDADOR - *STARTUP*	AREA DE ATUAÇÃO	FUNDAÇÃO	PRINCIPAL PROPOSTA	FERRAMENTA DE MKT	PRINCIPAIS CARACTERÍSTICAS ATRIBUÍDAS AO EMPREENDEDOR
ANIELLE GUEDES - URBAN 3D	Tecnologia Construção Civil	2013	Tecnologia para construção civil desenvolve matéria-prima e sistemas de construção sustentáveis e mais baratos para moradias utilizando impressão 3D. Ainda não construiu nenhum imóvel.	Marketing de conteúdo e ações online e off-line. Na off-line é divulgar os projetos pelo mundo, através de palestras , já percorreu 24 países. Público B2B.	Entender que a busca por um negócio deve ter como objetivo trazer ou buscar a solução para um problema real
REGINA ALMEIDA - PLATAFORMA DIGITAL	Cursos on line	2016	Cursos "online" por R$29,90 Autoconhecimento , desenvolvimento, Mkt digital e Saúde	Redes Sociais, Workshop. Os retornos do workshop são mais consistentes, e as redes sociais lhe dão visibilidade para que concretize o workshop. Público .B2C .	Ser perseverante, ter uma equipe talentosa e comprometida com resultados
ALLAN KAJIMOTO - KEKANTO	Unifica Mercado Local	2010	Desenvolvimento de guia , onde o próprio consumidor disponibiliza suas avaliações nos estabelecimentos indicados.	Parceria com a Multiplus para geração de conteúdo, relacionamento próximo ao usuário, não investiria em MKT de alta abrangência como tv e rádio. Público B2C	Ter capacidade de planejamento e um modelo de negócio escalável que atenda a uma necessidade do mercado

Quadro 2. Mapeamento das *Startups* Fonte: arquivo dos autores

Indicadores da Estratégia do Oceano Azul aplicadas nas *Startups*

Abaixo, desenvolvemos uma análise comparativa entre os critérios baseados no oceano azul utilizado pelas *startups* estudadas. Estabelecemos uma escala de variação de 1 a 10, para solicitar a avaliação dos três juízes ou expert consultados.

A escala das notas foi feita de acordo com base no critério a seguir:

1 a 3. Mito Ruim

4 a 5. Ruim

6. Médio

7 a 8. Bom

9 Muito bom

10. Excelente

	GRANA	GUPY	KEKANTO
Criam espaços de mercado inexplorados	7	6	8
Tentam tornar a concorrência irrelevante	8	7	10
Criam e capturam a nova demanda	7	6	8
Rompem o trade-off valor-custo	7	7	10
Alinham todo o sistema de atividades da empresa em busca de diferenciação e baixo custo	8	7	10
Média Geral	7,4	6,6	9,2

Tabela 1 – Análise das Estratégias *Startups* X Oceano Azul.

Fonte: arquivo dos autores

O comparativo entre as *startups* apresentadas: Grana, Gupy E Kekanto seguindo os parâmetros do Oceano Azul, são apresentados a seguir:

Mercado inexplorado - Esse item aborda a relevância de se competir ou não nos mercados já existentes. A média que se destaca é a obtida pela Kekanto, que tem buscado se reinventar dentro do próprio negócio. Entretanto, as outras duas *startups* agem de forma bastante similar às de seus respectivos segmentos e já tem presença de outras empresas concorrentes.

Tornar a concorrência irrelevante - A Kekanto, diante da sua estratégia que envolve um investimento robusto em marketing e inovações constantes, atingiu esse item importante no oceano azul com êxito, tornando seu concorrente irrelevante. Desta forma eles já tem seu aplicativo instalado em todos os celulares no Brasil, antes de sair de fábrica. As outras duas *startups* analisadas não conseguiram ainda um resultado semelhante, aún quando tem agido de uma maneira independente e realizando manobras arriscadas frente a concorrência.

Criar e capturar nova demanda - A Kekanto se destaca também nesse quesito diante da Grana e Gupy, talvez até por ser a mais antiga das *startups* entrevistadas. Recentemente desenvolveu um novo aplicativo para restaurantes o seu *Stakeholder*,

com objetivo de concorrer Ifood, a um menor preço. As outras duas startups analisadas não conseguiram ainda um resultado semelhante.

Romper o *trade-off* valor custo - O *trade-off* relaciona-se ao conflito de escolhas entre valor e custo. Neste item a Grana como a Gupy, optaram investir nesse momento na estrutura da plataforma digital, deixando de investir em vários aspectos do negócio, como o marketing. A Gupy, tendo como publico alvo B2B, também escolheu essa opção. A Kekanto destaca-se pelo elevado investimento em marketing.

Alinha todo o sistema de atividades da empresa em busca da diferenciação e baixo custo. A Gupy, oferece inúmeros serviços em recrutamento e seleção e assertivos a empresas, com valores bastante razoáveis, e um serviço diferenciado. A Grana, que oferece a possibilidade de tornar sonhos possíveis através da reorganização financeira, mas, cobra uma porcentagem pela prestação do serviço. A Kekanto mais uma vez se destaca em busca de praticas do setor para uma redução de custo, oferecendo avaliações e serviço do seu aplicativo sem custo algum para o cliente.

Resumindo podemos dizer a partir dos indicadores da estratégia do Oceano Azul, que a *startup* que se encontra criando e recriando novos caminhos em inovação a um menor custo é a Kekanto, seguido pela Grana e Gupy, respectivamente. Nela os resultados dependem do desempenho de todos, do topo às linhas de frente. Ela se destaca dos concorrentes por sua capacidade de execução, sendo que os membros da organização estão alinhados com a estratégia e sempre dispostos a apoiá-la em todas as circunstâncias. Este resultado coincide com a proposta de Kim (2005).

Temos o Ciclo do Marketing Digital, aplicado nos modelos de *startups* apresentado, que resume as 10 diretrizes ou etapas do ciclo do marketing digital que devem ser consideradas para implementar estratégias e ações de marketing utilizando veículos digitais contemporâneos. Essa metodologia possibilita mapear as interconexões dinâmicas, os elementos em interação processuais e de conteúdo em interação, bem como analisar padrões de relacionamento com *prospects* e clientes na base do processo de planejamento da estratégia de campanhas de marketing que utilizam fundamentalmente veículos *web*. (CHIBÁS ORTIZ, 2013).

Etapas do Ciclo do Marketing Digital aplicado às *startups*

Baseados no Ciclo do Marketing Digital, realizamos a análise comparativa detalhada das *startups* entrevistadas, com avaliações de três *experts* no assunto, na condição de juízes, considerando as seguintes notas: Baixa, Média e Alta, e tendo como notas correspondentes as seguintes: 1 para Baixa , 2 Média, e 3 Alta, de acordo com cada ciclo e sua representatividade.

	GRANA	GUPY	KEKANTO
1- Pesquisa	Sim, Houve pesquisa de mercado, pelos fundadores	Sim, foi realizada uma pesquisa de mercado desenvolvida pelos próprios fundadores	Não houve pesquisa de mercado, no início pensaram em uma empresa nesse mesmo formato de avaliação, mas na área da construção civil, pela formação de 2 dos sócios, e depois , segundo o entrevistado, por *feeling*, optaram em explorar o mercado de serviços
Critério Juízes	Alta	Alta	Baixa
2- Planejamento	Sim, existiu um planejamento, através da pesquisa ,	Sim, em função da pesquisa houve um planejamento,	Não existiu planejamento. Mas após considerável aporte financeiro em 2011, investiu-se em ferramentas de marketing, assim como os planejamentos
Critério Juízes	Alta	Alta	Baixa
3- Endomarketing	Não houve planejamento de mídia interna .	Além dos veículos digitais são as comunidades de troca de conhecimento do nicho de mercado com o publico B2B	Não houve planejamento de mídia interna.
Critério Juízes	Baixa	Alta	Baixa
4- Disparos de e-mail	Não, utiliza a ferramenta pelo modelo de negócio	Não, utiliza a ferramenta pelo modelo de negócio	Não utiliza a ferramenta pelo modelo de negócio
Critério Juízes	Baixa	Baixa	Baixa
5- Redes Sociais	A Grana está presente no facebook e twitter, mas não tem publicações diárias https://www.facebook.com/granacom/	A Gupy, pelo modelo de negócio tem uma forte presença do linkedin e presença no facebook https://www.linkedin.com/company-beta/10108551/ https://www.facebook.com/peoplegupy/	A Kekanto, está presente no linkedin, e com forte presença no facebook e twitterhttps://www.linkedin.com/mynetwork/ https://www.facebook.com/kekanto https://twitter.com/kekanto
Critério Juízes	Média	Média	Alta
6- Blogs	A *startup* não tem blogs	A Gupy não tem publicações diárias, mas está presente em Blog http://gupy.io/blog/	A Kekanto, tem publicações diárias com interação com seu publico com dicas de passeios e viagens com avaliações de locais para dormir e comer. https://kekanto.com.br/blog/2243-lugares-para-conhecer-a-historia-do-brasil
Critério Juízes	Baixa	Alta	Alta
7-Outros sites	A Grana tem uma parceria com esse a Digai, onde existe um link para seu site http://www.digai.com.br/2014/02/startup-com-grana-e-agora/	Não tem presença em outros sites, mas existe um trabalho direcionado junto ao seu publico B2B.	A Kekanto, está presente no site da Multiplus devido a parceria entre as empresas https://kekanto.com.br/multiplus Atuam também com metodologia inbound marketing, desenvolvendo conteúdos para atrair e capturar publico ao seu negócio
Critério Juízes	Alta	Baixa	Alta
8- Site/ Loja virtual	Devido ao segmento de mercado a empresa não utiliza loja virtual, apenas o site institucional : http://grana.me/	Devido ao segmento de mercado a empresa não utiliza loja virtual, apenas o site institucional :http://gupy.io/	Devido ao segmento de mercado a empresa não utiliza loja virtual, apenas o site institucional :https://kekanto.com.br/
Critério Juízes	Média	Média	Média
9- Arremate final opcional	Networking com empresas de investimento em *startups* para ampliar seu modelo de negócio.	Existe um trabalho de busca por investimentos pelo modelo de negócio , a Gupy, já teve investimento pela Wayra, aceleradora do braço de inovação da Telefonica e nesse 1.semestre de 2017, está concluindo investimentos com um fundo estrangeiro, está presente na Améria Latina mas busca outros continentes.	A Kekanto, trabalha fortemente o networking com seus parceiros e empresas, buscando inovação e novos modelos de negócio e potencializando ainda mais seu aplicativo, também já teve um grande investimento em
Critério Juízes	Média	Alta	Alta
10- Resultado	O aplicativo é um dos mais procurados para atender ao controle financeiro com mais de 130 mil *downloads*	Busca através do networking o seu público B2B, que está presente na América Latina são empresas de médio e grande porte. Além de perspectivas a curto prazo de outros continentes.	Busca constante de parcerias com seus *stakeholder*, além de seu público final via aplicativo com mais de 500 mil *downloads*, uma empresa premiada e presente em vários países. E uma incansável busca por inovação. do seu modelo de negócio,

Quadro 4- Comparativo das *Startups* X Ciclo do Marketing Digital

Fonte: Arquivo dos autores

A seguir explanamos os resultados mostramos Quadro Nº.4, obtidos para cada item do Ciclo do Marketing Digital, para cada uma das três empresas estudadas.

1. Pesquisa

Essa fase é o momento da avaliação, de conhecimento, de estudo do público alvo ou ainda, um levantamento de dados através do Google *Analitycs* ou outras ferramentas com a verificação das páginas mais visitadas e outras métricas. Das *startups* aqui estudadas observa-se que somente a Kekanto não desenvolveu pesquisa de mercado, sendo considerada um valor baixo pelos avaliadores, e alta para Grana e Gupy, por desenvolverem uma pesquisa junto a seu público alvo.

2. Planejamento

Ocorreu o planejamento a partir da pesquisa anterior desenvolvida, com as *startups* Gupy e a Grana, ambas tendo uma avaliação Alta pelos nossos juízes. E baixa para Kekanto que pela ausência de pesquisa não houve um planejamento, restou apenas a bagagem atribuída aos sócios.

3. Endomarketing

É uma fase importante que quem avalia é o público interno, a Gupy, teve conversas e feedbacks constantes junto ao seu público B2B, considerando a nota Alta a esse critério. Entretanto, a Grana e a Kekanto, uma nota Baixa, por não investir nesse item, de acordo às informações colhidas.

4. Disparos de e-mail mkt

Não são utilizados por nenhuma das startups pesquisadas, por isso, a avaliação foi considerada baixa ou 1 por todos os examinadores para todas elas.

5. Redes Sociais

Segue quadro, onde se apresenta as principais mídias e nível de participação de cada *startup* pesquisada em algumas redes sociais digitais.

Midias	GRANA	GUPY	KEKANTO
Instagran	Não localizado	Não localizado	1783 seguidores
Facebook	33.863	5.153	462.382
linkedin	Não localizado	1300 seguidores	1395 seguidores
You tube	Não localizado	sim	Não localizado
Twitter	551 seguidores	Não localizado	3620 seguidores

Quadro 5. Presença nas mídia digitais nas *startups* (ref.maio/17).

Fonte: Arquivo dos autores.

Foi considerado, pelos avaliadores de acordo com a presença digital, como Média a Grana e Gupy e a Kekanto como Alta. Para isto, foi avaliada a presença em canais digitais número de seguidores, curtidas e a manutenção. Pensamos que na avaliação destes números devemos levar em consideração que o público da GUPY, é B2B.

6. Blogs

O Blog é uma ferramenta importante que se caracteriza por ser intermediaria entre o site e os miniblogs ou plataformas de mídias sociais, permitindo passar uma imagem institucional mais elaborada e personalizada, superior a imagem transmitida pelas redes sociais que se caracteriza por ser mais informal.

Foram dadas avaliações Baixa, Média e Alta, respectivamente para a Grana, (ausência de Blog), Gupy tem, mas não é realizada a manutenção. E, finalmente, avaliação Alta para Kekanto, que mantém atualização e interação com seu público no blog, dando dicas de passeios e viagens além de restaurantes, com avaliações feitas através do aplicativo.

7. Outros sites

Estar presente em outros sites ou outros veículos, onde o público possa lembrar do seu produto ou serviço é fundamental, a Grana e Kekanto, foram avaliadas com valor Alto por estarem presentes em outros veículos, ressaltando a Kekanto, que desenvolve um trabalho de *inbound* marketing, que tem por objetivo despertar o interesse do público com conteúdo e imagens estratégicas e depois traze-lo ao seu negócio. E por fim uma avaliação Baixa para Gupy, que não tem presença efetiva em outros sites.

8. Site

As *startups*, todas tem site institucional, mas a avaliação outorgada foi média para cada uma, entendendo os juízes que se trata de um item importante, porém básico e fundamental na comunicação. Eles avaliaram que os sites das três *startups* não possuem um elevado diferencial nem proposta inovadora no seu design.

9. Arremate Final

Foi avaliado uma nota Média para Grana e Alta para Gupy e Kekanto. As três empresas têm seu modelo de *startups* que são aliadas a inovação e tecnologia, e com públicos distintos, cada qual reafirma seus relacionamentos com contato pessoal e empresas, imprensa e políticos, reforçando e dando suporte a sua tecnologia. Mesmo assim, segundo os juízes consultados, elas não fazem ainda uma elevada integração entre os esforços de marketing web e os de marketing presencial.

10. Resultados

A avaliação da *startup* Grana foi considerada Media, tem hoje mais de 130 mil *downloads* é o aplicativo mais procurado no segmento. A Gupy e Kekanto obtiveram ambas com avaliações Altas, por ter estratégias consideradas adaptadas e readaptadas em sucessivas ocasiones a seus respectivos modelos de negócio, segundo o critério dos especialistas consultados.

A Gupy é uma das líderes no modelo de recrutamento e seleção destinada ao público B2B. Já está presente na América Latina e estará em breve em outros continentes através de suas estratégias de networking. Tem recebido também aportes financeiros vultuosos, criando inúmeras possibilidades, inclusive de um crescimento vertiginoso, comum nesse modelo de negócio.

A Kekanto com avaliação alta, busca interagir e trazer inovações constantes, se destaca no seu seguimento, atualmente criou um novo aplicativo, para restaurantes e lanchonetes, a um preço menor que o IFood, além da parceria com a Multiplus, onde avalições dadas através do aplicativo são convertidas em pontos.

Análise dos Resultados

A análise de alguns dos indicadores da metodologia do Oceano Azul aplicadas nas *startups*, avaliadas item a item demonstra a intencionalidade dessas três *startups* estudadas de construir uma estratégia de Oceano Azul, por atenderem aos seus principais quesitos, tais como os de singularidade, procurar o baixo custo e a inovação.

As médias avaliadas dessas *startups* foram acima da escala 6, talvez por ser *startups* já estabelecidas a mais de 1 ano no mercado, considerando os resultados finais como médias temos: Kekanto com 9,20 seguida pela Grana, com 7,4 e Gupy com 6,6. Final, é possível avaliar, que a *Startup* Kekanto, é a que mais atende à metodologia do Oceano Azul. Este investimento inicial na utilização da metodologia do Oceano Azul é refletido em números positivos apresentados por essas *startups* que estão alcançando o mundo.

Quanto a comparação das *startups* utilizando os indicadores do Ciclo do Marketing Digital, as *startups* pesquisadas oscilaram no preenchimento de cada etapa do Ciclo do Marketing Digital, talvez pelo modelo de negócio voltado 100% ao digital, ou ainda um público alvo mais específico como a GUPY, voltada ao público B2B. Mas, o guia passo a passo assim como as medidas aplicadas pelo Ciclo do marketing Digital podem ser um fator determinante para o sucesso de uma *startup.* Conforme é possível observar no Quadro Nº 4 , a Kekanto, embora tem iniciado sua empresa sem pesquisa e sem um planejamento adequado, se reformulou e atende com êxito aos quesitos do Ciclo do Marketing Digital, demonstrando a possibilidade de

qualquer empresa que deixou de utilizar alguns das etapas descritas por essa ferramenta, de retomar o processo e atender seus quesitos de forma criativa e única.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

As *startups* pesquisadas começaram pequenas, modestas, mas estão realizando e conquistando o mundo. Entre os fatores e ferramentas de marketing que podem levar uma *startup* a ter resultados relevantes estão o adotar a metodologia do Oceano azul e o Ciclo do Marketing Digital contribuindo na organização e planejamento inovador dessas empresas.

Aplicado adequadamente o olhar do Oceano Azul nas *startups*, avalia-se que a empresa pode ter maiores chances de sucesso. A análise das *startups* utilizando as etapas do Ciclo do Marketing Digital, mostrou-se como uma ferramenta que permite distinguir o comportamento das *startups* estudadas. As organizações que utilizaram mais fases do Ciclo do Marketing Digital, mesmo que de forma não consciente por parte de seus CEOs (dado que não conheciam a ferramenta) tiveram mais sucesso.

Este trabalho trata-se de uma primeira aproximação ao tema, que merece ter continuidade, ser explorado em amplitude e em número maior de entrevistados, aprofundando no estudo, até pelo dinamismo, versatilidade e inovações constantes, características que lhe são próprias ao setor das *startups*.

O crescimento das *startups* deve estar associado não apenas no investimento em tecnologia, senão numa visão de Oceano Azul e não a de oceano vermelho. É claro que em posteriores trabalhos com uma amostragem maior esperamos corroborar estas ideias preliminares.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS E WEBGRÁFICAS

ADOLPHO, Conrado. Os 8 PS do marketing digital: o seu guia estratégico de marketing digital, São Paulo: Novatec, 2011.

ABS – Associação Brasileira de Startups, **https://abstartups.com.br**, 2017. Acesso em: 27/03/2017

AMORÓS, José Ernesto, BOSMA, **Niels Global entrepreneurship monitor**, GEM 2013 global report London, GEM, 2014.

ANDERSON, Chris. A cauda longa. São Paulo: Elsevier, 2006.

Asian Journal of Business and Management Sciences December, 2016 | Vol. 4 No. 11[01-13], Dr. Firas Rifai Al-Zaytoonah University of Jordan, Dr. Abdul Sattar H. Yousif Al-Zaytoonah.

BLANK,S & DORF, B. 2012. The Startup Owner's Manual. USA: K&S Ranch Publishing LLC.

BROWN, Tim. Design thinking, uma meteorologia poderosa para detector o fim das velhas ideias. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

CHIBÁS ORTIZ, Felipe; PANTALEÓN, Efrain Matamoros e ROCHA. Tatiana Andrade. Gestão da inovação e da criatividade Hoje*:* apontes e reflexões. Holos, 2013. Ano 29, Vol.3 Disponível em:

<http://www2.ifrn.edu.br/ojs/index.php/HOLOS/article/viewFile/1082/678>. Acesso:6/01/2016.

CHIBÁS ORTIZ, Felipe; Organizações, startups e equipes virtuais: criatividade, inovação e comunicação integrada. RIT – Revista InovaçãoTecnológica.V.5,nº2,2015.Disponível em:

<http://rit.faculdadeflamingo.com.br/ojs/index.php/rit/search/authors/view?firstName=Felipe&middleName=Chib%C3%A1s&lastName=Ortiz&affiliation=&country=BR>. Acesso: 30/11/2016.

CHIBÁS ORTIZ, Felipe; Marketing pessoal.com. sua estratégia e marca dentro da Internet, São Paulo: Atlas, 2015.

CHRISTENSEN, Clayton M. O dilema da inovação: quando novas tecnologias levam empresas ao fracasso. São Paulo: M. Books, 2011

COMITE Gestor da Internet no Brasil – CGI.br. *indicadores:* TIC Domicílios 2008-2013. São Paulo: CGI.br, 2014. Coord. Alexandre F. Barbosa.

Disponível em: <http://cetic.br/pesquisa/domicilios/ indicadores>. Acesso:10/07/2014.

COMPASS, Co. (Formerly Startup Genome). The Global Startup Ecosystem Report 2015. *The Global Startup Ecosystem Series*. Disponível em: <http://startup-ecosystem.compass.co/ser2015/>. Acesso: 18/04/2016.

DODGSON, Mark director of the Technology and Innovation Management Centre, University of Queensland Business School. World Economic Forum 03/11/2016. Acesso: 30/04/2017

Entrepreneurship and Innovation: New Entries, Survival, Growth

Alessandra Colombelli Politecnico di Torino and BRICK, Collegio Carlo Alberto, Torino (Italy)Jackie Krafft University of Nice Sophia Antipolis, CNRS-GREDEG (France) Marco Vivarelli Università Cattolica del Sacro Cuore, Milano, (Italy) and Institute for the Study of Labor (IZA), Bonn (Germany)

ETZHOWITZ, Henry. Helice tríplice, universidade – indústria –governo: inovação em movimento.Porto Alegre: EDIPUCRS, 2013.

GIL, Antonio Carlos., Como elaborar projetos de pesquisa. São Paulo: Atlas, 1996.

KAJIMOTO, Allan. Kekanto www.Kekanto.com.br Entrevista concedida para realização deste artigo pessoalmente em 13/11/2016 Disponível em: <http://redeglobo.globo.com/globouniversidade/videos/t/edicoes/v/globo-universidade-informatica-30112013-integra/2986602/>. Acesso: 1/12/16.

KIM, W.C. A estratégia do oceano azul: como criar novos mercados e tornar a concorrência irrelevante. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

KIM, W.C.; MAUBORGNE, R. Blue ocean strategy: how to create uncontested market space and make the competition irrelevant. Boston: Harvard Business School Press, 2005.

KIM, W. C.; MAUBORGNE, R. A. Creating new market spaces. Harvard Business Review on innovation, p. 1–30, 1997.

KOTLER, Philip. Marketing 3.0 - As forças que estão definindo o Novo Marketing Centrado no Ser Humano**. São Paulo**: Campus, 2010.

KOTLER, Thomas; Corporate accelerators: Building bridges between corporations and startups College of Business, Hawaii Pacific University &

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. Fundamentos de metodologia científica. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

LAS CASAS, Alexander Luzzi. Marketing: conceitos, exercícios, casos. 8. ed – São Paulo: Atlas, 2009.

McCARTHY, Jerome. Marketing básico: uma visão gerencial. Rio de Janeiro: Zahar, 1976.

MEIRA, Silvio. Novos Negócios inovadores de crescimento empreendedor no Brasil. Rio de Janeiro: casa da palavra, 2013

MELLO, Pedro; VIDIGAL, Marina, Startup Brasil. Rio de Janeiro: Agir, 2011.

MOSES, T. P. An exploratory study of the strategic marketing practices of ICT firms in India. 2015.296 p. (Doctoral Thesis). Massey University – Wellington, New Zeland. (2015).

POWLEY, Tanya , IAG innovation strategy takes off with stakes in digital start-ups.. In: The Financial Times, p.16, April 24, 2017.

RIES, E. The Lean Startup: How Today's Entrepreneurs Use Continuous Innovation to Create Radically Successful Businesses. 1. ed. New York: Crown Business, 2011. 336 p.

RIES, Eric A startup Enxuta como empreendedores atuais utilizam a inovação contínua para criar empresas extremamente bem-sucedidas, São Paulo, Lua de Papel, 2012.

ROBEHMED, N. 2013. What Is a Startup? Cited 10/03/16,

http://www.forbes.com/sites/natalierobehmed/2013/12/16/what-is-a-startup/#358b04314c63.

SARIN, S. My years with B2B marketing in India: reflections and learning from a journey of 40 year. The Journal of Business & Industrial Marketing, v. 27, n.3, p.160-168, 2012.

SEBRAE Disponível em: <http://www.sebraesp.com.br/>. Acesso: 28/11/2016.

SMITH, C. 2016. 47 Amazing Airbnb Statistics. Acesso: 13/05/2017.

YANAZE, Mitsuru. Gestão de comunicação e marketing. São Paulo: Saraiva, 2011.

YIN, Robert K. Case Estudy Research: Design and Methods. California: Sage, 2009.

15 O PROCESSO DE COMPLIANCE E O COMBATE ÀS FRAUDES NAS ORGANIZAÇÕES

THE COMPLIANCE PROCESS AND FIGHT AGAINST FRAUDS IN ORGANIZATIONS

APARECIDA, Nilza.

ESTENDER, Antonio Carlos.

SILVA, Paloma de Salles.

RESUMO

O presente projeto tem como objetivo avaliar a aplicabilidade das atividades de controles internos e *compliance* no combate a fraudes organizacionais e à corrupção intensificadas pela regulamentação da Lei 12.846/2013. Entre as principais considerações pode-se destacar que as atividades resultantes da implantação de um código de conduta ética e do canal de denúncias, por meio das ferramentas de controles internos e posteriormente monitorados pelas áreas de *compliance* e de auditoria interna, possuem condições para minimizar os riscos e perdas financeiras, além de agregação de valor à empresa através de implementação da ética nos negócios, o que certamente proporciona aos usuários internos e externos mais segurança. O processo de *compliance* atua na avaliação dos riscos do negócio, auxiliando no combate a qualquer ato ilícito na organização, criação do código de ética, políticas e procedimentos da corporação, buscando o comprometimento não só dos funcionários, mas principalmente da alta administração. O projeto apresenta ainda o resultado da análise de um questionário aplicado aos colaboradores da organização, com o objetivo de verificar o conhecimento e opiniões quanto a aplicabilidade do processo de *compliance*.

Palavras-chave: *Compliance.* Fraudes. Auditoria Interna. Corrupção.

ABSTRACT

This project aims to evaluate the applicability of internal control and compliance activities in the fight against organizational fraud and corruption intensified by the regulation of Law 12.846 / 2013. Among the main considerations, it should be noted that the activities resulting from the implementation of a code of ethical conduct and the complaints channel, through the tools of internal controls and later monitored by the areas of compliance and internal audit, are able to minimize risks and financial losses, as well as adding value to the company through the implementation of business ethics, which certainly provides internal and external users more security. The Compliance process acts in the evaluation of business risks, assisting in combating any illegal act within the organization, creating the code of ethics, policies

and procedures of the corporation, seeking the commitment not only of employees, but mainly of top management. The project also presents the result of the analysis of a questionnaire applied to the organization's employees, in order to verify the knowledge and opinions regarding the applicability of the compliance process.

Keywords: Compliance. Frauds. Internal Audit. Corruption.

1. INTRODUÇÃO

No cenário mundial, problemas sociais e ambientais, casos de corrupção, crises financeiras, os escândalos de governança, ressaltou a necessidade de cada vez mais concordâncias a padrões éticos, transparentes e legais, onde o processo de *Compliance* para o combate às fraudes foi adotado por diversas empresas ao redor do mundo. O termo *compliance*, está ligado ao verbo inglês *to comply* e pode ser entendido, como estar em conformidade às normas internas e externas preestabelecidas pelo titular do poder-dever correspondente. Podendo oferecer maior credibilidade junto aos *stakeholders*, proteção à conformidade de reguladores e ao prevenir o desgaste das relações pelos desvios éticos, sintonizando as políticas da empresa com os costumes e regras no contexto ao qual ela está inserida.

A fraude e a corrupção alcançam o desenvolvimento econômico causando ineficiência e estímulos incertos para investimentos, desmotivando a população na busca pelo ideal comum, gerando altos custos sociais e políticos. A fraude não é característica exclusiva ao uso de bens públicos, pois atinge todas as organizações, incluindo as privadas, afetando-as em seus resultados. Com a devida gestão dos riscos, pode-se preservar a imagem corporativa interna e externa, diminuindo a possibilidade de fraudes internas, gerar ambiente mais seguro e ético e aumentando a eficácia das organizações.

Manzi (2008); Magalhães (2015), vêm analisando o objeto de pesquisa, conforme apontado na revisão de literatura, em seus diferentes níveis de entendimento e aplicação ao contexto organizacional. Pode-se encontrar na literatura definições para a implementação da ferramenta do *compliance* nas organizações, o que demanda a construção de um modelo teórico/empírico/gerencial que explicite como estes diferentes conceitos se articulam e podem contribuir para o entendimento de propostas para o desenvolvimento organizacional.

O problema encontrado na organização refere-se aos processos que são executados em determinadas atividades, pois podem gerar conflitos internos, até mesmo sendo transmitidas informações sigilosas para os concorrentes, como por exemplo, divulgando processos, estratégias empresariais, lançamentos de produtos, o qual podem ocasionar problemas financeiros. Como o *compliance* ajuda no combate a fraudes financeiras? Por que o *compliance* é importante para a

organização no combate às fraudes? Quais são os fatores que a empresa deve identificar para a implantação do *compliance*?

Verificar a importância do *compliance* no combate às fraudes financeiras; analisar a conduta tomada pelos colaboradores ao realizar atividades que possam comprometer a ética em que a empresa está implantada.

O presente estudo visa a contribuir para a elucidação de questões relacionadas ao objeto de pesquisa. Almeja-se preencher a lacuna empírica/gerencial identificada na relação entre *Compliance* e a Lei Anticorrupção no combate às fraudes. A contribuição mais relevante é de natureza empírica/ gerencial, pois durante a realização da pesquisa, constatou-se a necessidade de estudos relacionados ao objeto de pesquisa, para assim gerenciar as metas e objetivos definidos pela organização, desta forma é possível contribuir para a melhora do ambiente organizacional.

Para o desenvolvimento da pesquisa, em termos metodológicos, será adotada a abordagem qualitativa. Para Collis; Hussey (2005), em relação aos procedimentos serão realizadas entrevistas. As pesquisas deste tipo se caracterizam pela interrogação direta das pessoas cuja percepção se deseja conhecer. Basicamente, procede-se à solicitação de informações via questionários a um grupo de *stakeholders* acerca do questionamento/problema estudado para em seguida, mediante análise, obter as conclusões correspondentes aos dados coletados. A população entrevistada foi de 20 pessoas de diferentes hierarquias e as amostras foram analisadas de forma empírica.

REFERENCIAL TEÓRICO

*2.*1 Compliance como melhorias e combate às fraudes

Segundo Coimbra e Manzi (2010), *Compliance* é o dever de cumprir, estar em conformidade e fazer cumprir regulamentos internos e externos impostos às atividades da Instituição; pois assim, podendo dar maior controle das informações. O principal objetivo dos controles internos é prevenir, podendo-se tornar a mais importante proteção para empresa.

Furtado (2015) alega que a comunidade internacional de novos mecanismos para limitar a corrupção faz parte do processo que, perpassa pela redefinição do papel das organizações internacionais; contudo, nos últimos anos, instituições como o Banco Mundial, a Organização Mundial do Comércio, a União Europeia, as Nações Unidas, dentre outras, têm colocado o enfrentamento à corrupção como um dos itens de destaque em suas agendas.

Segundo Ferraz Junior (2014), o fomento aos programas de *compliance* é visto como importante estratégia de mitigação de fraudes internas e promoção da ética

profissional entre parceiros comerciais. Sendo assim, cria-se um ambiente empresarial ético, legalmente sustentável e socialmente responsável, catalisador de benefícios nas diversas esferas adjacentes à atividade empresarial.

Para Manzi (2008), a área jurídica e o *compliance* têm como uma das suas funções de fazer com que a organização, colaboradores e *stakeholders* cumpram normas; porque é certo afirmar que o *compliance* leva em consideração a área jurídica, um conjunto mais amplo de normas, não apenas as leis e regulamentações específicas, mas também convenções internacionais, códigos de ética setoriais, códigos de melhores práticas, políticas internas de organização e o código de ética ou de conduta da organização.

> Para mensurar a dimensão da percepção moral sobre a fraude precisa-se entender o indivíduo, não com o intuito de caracterizá-lo, mas visando o desenvolvimento de programas de controle interno e *compliance* com o objetivo de mitigar o risco e consequentemente, controlar a incidência da fraude nas organizações por meio de mecanismos formais e ações preventivas, ostensivas e corretivas. (NASH, 1993, p. 10-11)

Conforme Silva (2013), a melhor prevenção contra fraudes é o estabelecimento de ferramentas que mitiguem a possibilidade da sua realização por pessoa que, direta ou indiretamente, tenha o interesse de praticar. Portanto, uma destas práticas para diminuir o risco da fraude, evento multifacetado e obscuro, com características resilientes, é a utilização de ferramentas de controle interno e *compliance*, bem como o uso de mecanismos como o código de conduta ética, e o canal de denúncia.

As rotinas de monitoração, verificação e revisão são características essenciais para um bom sistema de controles internos. Assi (2009); portanto, é possível assim reduzir erros ou tentativas de fraudes quando tratados com a devida importância e permitem que a administração tenha mais confiança nas informações e demais dados gerados no sistema.

De acordo com Candelero; Rizzo; Pinho (2012), o *compliance* implementado na organização tem como intuito evitar responsabilizações e penalidades aplicadas pelo Estado em caso de descumprimento da legislação; inclusive, possa também objetivar a segurança de suas informações, principalmente confidenciais, evitar a manipulação ou uso de informação privilegiada, impedir ganhos pessoais ilícitos em razão da criação de condições falsas de mercado, dentre outros.

Candeloro (2012), alega que, com relação à área jurídica, pode-se definir a sua atuação como sendo de dentro para fora da organização; assim, pode-se verificar quais leis são aplicáveis para as condutas e atividades da organização. Com isso, o máximo potencial da área jurídica é obtido mediante análise da legalidade das decisões da organização.

Segundo Coimbra; Manzi (2010), o aumento da pobreza, dos problemas sociais, ambientais, e a chamada crise ambiental ampliou a abrangência do Compliance para novos padrões desejáveis de comportamento; porque, no cenário mundial, casos como a mais recente crise financeira mundial, além da divulgação de casos de corrupção envolvendo autoridades públicas e também desvios de recursos em entidades do terceiro setor, acentuaram a necessidade de maior conformidade a padrões legais e éticos de conduta.

Acerca da importância do Programa de *Compliance*, que se devidamente elaborado e aplicado, o programa é capaz de garantir a minimização dos riscos de desvios de conduta a que qualquer empresa se encontra exposta. Assim, um programa eficaz significa a conformidade dos funcionários de uma empresa com os mais diversos conjuntos normativos, o que afeta positivamente, bem como influencia diretamente na evolução da produtividade e, consequentemente, contribui para o crescimento econômico-financeiro da empresa. Trapp (2014)

Gabardo; Castella (2015), o *compliance*, assim, proporciona um Estado social e ético de direito, de grande valia para os tempos atuais; também sendo a Lei Anticorrupção uma importante expoente no combate a um vício social que impede o fortalecimento e desenvolvimento da nação.

Para Antonik (2016), as corporações que adotam um programa de *compliance*, criam políticas próprias, resoluções internas, como medida de prevenir, uma possível violação; inclusive, com essa ferramenta é possível observarem leis, decretos, resoluções, portarias e outras normas a que estão submetidas.

O andamento da responsabilidade objetiva imputada as pessoas jurídicas é evitar que possam auferir qualquer tipo de vantagem ilícita e, posteriormente, alegar que não agiram com culpa ou que terceiro deu causa a eventual infração; com isso, não sendo aceitável qualquer enriquecimento sem causa em prejuízo do poder público, o ganho ilícito deve sempre ser objetivo de punição. Como a Lei nº 12.846/2013 que objetiva impedir a corrupção empresarial, a pessoa jurídica responde sempre que praticar ato lesivo em suas relações com a Administração Pública (obtida vantagem indevida ou não). Magalhães (2015)

De acordo com Santos (2011), A legislação possui grande importância na atual compreensão de que a corrupção impacta diretamente no desenvolvimento econômico de um país; Face a ineficiência de investimentos e gerando altos custos na aplicação de incentivos sociais.

Segundo Leal; Silva (2014), tendências históricas do país em acostumar-se com a corrupção enquanto elemento intrínseco da política e das instituições; portanto, traduzem que as questões de corrupção implicam em mudanças estruturais em costumes políticos, culturais e institucionais.

> Desde a Antiguidade o conceito de corrupção está ligado às relações de poder, com a supremacia dos próprios governantes em uma democracia, de interesses privados sobre os interesses públicos; pois, o aumento e a difusão da corrupção nos recentes anos mostrou que o vício não se trata apenas de um problema cultural, moral e histórico, mas corresponde também a um problema político e institucional, expondo que seus efeitos podem vir a acarretar no estado de impotência e insuficiência de um Estado. (RIBEIRO, 2010, p. 23).

Nesse sentido, Escossia; Pazó (2015), relata que a edição da Lei Anticorrupção, representa o fenômeno da aproximação entre o direito e os princípios éticos; assim tendo a finalidade de com a necessidade de atentar-se à moralidade pública. Lei nº 12.846, de 01 de agosto de 2013, regulamentada pelo Decreto no 8.420, de 18 de março de 2015, em resposta às manifestações que tomaram as ruas em julho de 2013.

A Lei inova o ordenamento jurídico brasileiro ao trazer uma medida de combate à corrupção alastrada a todos os planos federativos; inclusive por meio da responsabilização à pessoa física e jurídica de natureza objetiva no campo civil e administrativa, preenchendo uma lacuna existente no sistema jurídico pátrio no que tange à responsabilização de pessoas jurídicas pela prática de atos ilícitos contra a Administração Pública. Para Bertoncini; Custódio Filho; Santo (2014).

Por razões ainda da globalização da economia, o Brasil enfrentou pressões internacionais, que obrigaram os legisladores a se posicionarem, sendo desenvolvida e promulgada a Lei nº 12.846/2013, também conhecida como Lei Anticorrupção ou Lei da Empresa limpa, que regulamentada em janeiro de 2014, passou a punir empresas envolvidas em práticas relacionadas à corrupção e a perpetração de fraudes. Peres; Brizoti (2016).

METODOLOGIA

Esta seção trata das estratégias de pesquisa que foram adotadas para a realização da pesquisa, de acordo com os objetivos propostos. Na metodologia foi utilizada pesquisa de campo, com abordagem qualitativa e como técnica de pesquisa, entrevistas.

E para atingir os objetivos propostos, delineou-se uma pesquisa de caráter exploratório e descritivo. O estudo de caráter exploratório busca o entendimento do fenômeno na sua complexidade, (GIL, 2008), a pesquisa exploratória deve proporcionar maior familiaridade com o fenômeno ao envolver técnicas específicas, como por exemplo, o levantamento bibliográfico. Respeitando esta abordagem e seu caráter exploratório, o estudo contempla a revisão da literatura Ferramenta *Compliance* e a Lei Anticorrupção como melhoria na Empresa de acordo com

Almeida (2011), a pesquisa exploratória tem a finalidade de buscar relações entre conceitos, características e ideias.

Já na pesquisa descritiva se realiza o estudo, registro e interpretação dos fatos do mundo físico sem a interferência do pesquisador. Nesse tipo, após a coleta de dados é feita uma análise da empresa, sistema de produção ou produto, por isso também pode ser entendida como um estudo de caso (CERVO, 2007).

A empresa foi fundada em 1955, cresceu até se tornar a maior fabricante do mundo de instrumentos musicais, bem como um fabricante líder de semicondutores, audiovisual, produtos informáticos conexos, esportivos, eletrodomésticos e móveis, metais, máquina ferramenta e robôs industriais.

Em 1970 o Brasil tinha acabado de ganhar a primeira indústria de motocicletas do País. Em 1975 foi inaugurada a primeira indústria brasileira de motocicletas do País, no local estrategicamente escolhido por estar às margens da Rodovia Presidente Dutra, visando o acesso às principais capitais brasileiras. Em 1981 é constituída a subsidiária da empresa. Em 1985, se consolida ainda mais suas raízes no Brasil, inaugurando, na Zona Franca de Manaus, sua segunda fábrica. Porém aqui no Brasil, são comercializados apenas as Motocicletas, Náutica e Instrumentos Musicais. Composto por um quadro de funcionários de aproximadamente 400 colaboradores na unidade de São Paulo

Por se tratar de uma empresa multinacional, ela possui algumas falhas que muitas das vezes passam despercebidas pela gerência, falhas essas que são prejudiciais não só para o resultado financeiro, mas também prejudicial para a imagem da empresa. Mediante a isso, para garantir transparência ao mercado e maior fidelidade das informações prestadas, o *compliance*, garante a união da organização a um acompanhamento sistemático de normas e legislações aplicáveis ao segmento de negócio e ao empreendimento como um todo. Visando o cumprimento de regras para atender todas as expectativas organizacionais dos *stakeholders*.

Com tudo, pode-se dizer que trata de um problema processual, onde todas as atividades exercidas pelos colaboradores da organização devem passar por uma triagem, para que assim, possa identificar falhas nos processos, podendo corrigir atos rotineiros e até mesmo prevenir uma possível fraude.

Quanto à abordagem da pesquisa, foi utilizada a qualitativa, que é um meio para explorar e entender o significado que os indivíduos ou grupos atribuem a um problema social ou humano. O processo de pesquisa envolve o questionamento e os procedimentos que emergem dos dados coletados no ambiente do entrevistado, a análise dos dados é indutivamente construída a partir das particularidades para os temas gerais e as interpretações feitas pelo pesquisador acerca dos significados dos dados (CRESWELL, 2010).

A pesquisa qualitativa explora o conjunto de opiniões, que neste estudo busca

identificar e avaliar, que contribuem para implementação da ferramenta *Compliance* e a Lei Anticorrupção como melhoria na Empresa.

Quanto aos procedimentos, a pesquisa configura-se como estudo de campo. A pesquisa de campo, conforme Filho (1998), é aquela em que o pesquisador deverá fazer uma coleta de dados, mas como o universo é grande demais, impossibilita uma coleta total. Esta será feita a partir de uma amostra, determinada cientificamente. Essa forma de consulta pode se dar por meio de questionário, entrevistas junto aos envolvidos, as entrevistas para esse trabalho foram realizadas individualmente no local de trabalho, com *stakeholders* de diferentes níveis hierárquicos. Alguns dos entrevistados concederam mais de um depoimento, colaborando significativamente com a pesquisa, permitindo a análise e considerações, de acordo com objetivos previamente estabelecidos. Essa pesquisa tem como base observar os fatos tal como ocorrem.

Quanto às técnicas, referem-se aos procedimentos que foram utilizados para coletar os dados empíricos durante a realização da pesquisa, além da observação direta, por meio das técnicas de observação, na qual a coleta é realizada utilizando-se de sentidos e significados construídos pelo pesquisador em relação a determinados aspectos da realidade observada. A coleta de dados foi realizada durante o mês de setembro de 2017, por meio de entrevistas, orientadas por um roteiro semiestruturado que foi constituído a partir dos objetivos propostos.

ANÁLISE DOS RESULTADOS

Os resultados descritos a seguir têm como base as informações colhidas nas entrevistas, também foram obtidas informações nos sites da organização que contribuíram para complementar o estudo. Os resultados visaram a responder, como a aplicabilidade do processo de *Compliance* poderá auxiliar no combate às fraudes. As discussões apresentadas buscam traduzir a interpretação do pesquisador, construída a partir da análise das respostas obtidas, bem como, os dados obtidos a partir da observação *in loco*. As informações foram trabalhadas de forma a apresentar as percepções dos *stakeholders* com a finalidade de elaborar ações que venham a contribuir, para o combate às fraudes na organização.

Quadro 1: Percepções acerca do Processo de *Compliance* e o Combate às Fraudes nas Organizações.

Entrevistados	Dados da pesquisa	Soluções
Diretor (3)	Através da entrevista realizada, a direção alega que para proporcionar o comprometimento de toda a equipe e cumprimento efetivo dos controles internos adotados, é essencial a implementação de uma ferramenta de *Compliance* na organização. Estão inclusas entre as responsabilidades dessa ferramenta, a promoção de uma	Para a Diretoria, é necessário construir uma cultura organizacional ética forte e que seja adotada pelos

	cultura de ética e *compliance*, a definição de necessidades de normas e políticas internas, o atendimento a legislação e regulamentação e zelar pelo cumprimento das diretrizes estabelecidas, inclusive as normas internas, a coordenação dos esforços internos do Programa de *Compliance* e a gestão do mesmo. A proposta de plataforma tecnológica como ferramenta de *Compliance* citada, abrange a utilização de metodologia prática, com aplicação por meios tecnológicos de pesquisa sobre os funcionários de uma organização, considerando a aplicação de vÍdeo-aulas e jogos de negócio, a coleta de dados através de questionários, a avaliação em tempo real das expressões faciais e comportamentais dos colaboradores sobre pressão ou dilemas éticos, tudo documentado sistematicamente, acompanhados e analisados através de entrevista dirigida e estruturada.	colaboradores para que saibam como agir diante dos dilemas apresentados no dia-a-dia. A ferramenta de *Compliance* é implantado para construir, desenvolver e manter a cultura ética nas empresas.
Gerentes (8)	A gerência da empresa diz que além de motivos éticos e culturais, pode-se dizer que tais situações normalmente acontecem devido à fraqueza nos controles internos, que cria uma atmosfera na qual o fraudador acredita ter êxito sem ser descoberto. O que pode contribuir para essa situação é a velocidade das mudanças no ambiente organizacional e o fato de os controles internos não conseguirem acompanhar com a mesma velocidade, o que aumenta o potencial das práticas de atos ilícitos. A busca por apoio e suporte ao desenvolvimento de programas consistentes de *Compliance* nas organizações, é e será cada vez mais intensa e entendemos que toda contribuição séria pode ser significativa para se alcançar melhores resultados no combate a corrupção e as fraudes, de forma que os controles internos, e as imprescindíveis ações práticas de validação de conformidade (*compliance*), apoiadas por processos operacionais e ferramentas de software adequadas, tendem a ganhar grande destaque na busca da integridade corporativa. Para diminuir os riscos de fraudes e prevenir ações ilícitas, está sendo utilizado tanto ferramentas de controle interno e *compliance*, quanto metodologias preventivas e disciplinadoras, que visam minimizar prejuízos financeiros imediatos, promovendo uma equalização do ambiente laboral corporativo e a manutenção da imagem e reputação da organização.	Na visão dos gerentes, o desafio é implementar a ferramenta do *Compliance* na cultura da empresa, fazendo com que o este programa faça parte das prioridades da gestão, inclusive com reflexos nas metas e ações de reconhecimento. O *Compliance* deve estar inserido no dia-a-dia, e ser visto como parte complementar e parceira do negócio. É necessário que a conscientização da necessidade de se adequar as normas seja iniciada e seguida por toda a organização.
Operadores (9)	Para os operadores da organização, ressaltam que um importante passo inicial é conhecer os riscos aos quais a organização está exposta, tendo em vista o ambiente externo com suas leis e regulamentações, e também as normas internas. Assim, são identificados as áreas e os processos expostos aos riscos de *compliance*, incluindo	A área deve dispor de recursos suficientes, ter exposição interna e externa e ser reconhecida como

	questões trabalhistas, de meio ambiente, sanitários, concorrenciais, de crimes financeiros, principalmente os de corrupção e de lavagem de dinheiro. Buscando identificar os tomadores de decisão, suas ações e procedimentos e controles associados. O ponto abordado é que os Códigos de Conduta sejam efetivos e vivos, e que possam ser geridos através de processos contínuos de validação do conhecimento das regras e do cumprimento de suas práticas declaradas, assim todo colaborador terá conhecimento do código de ética estabelecido pela empresa. Portanto, o tema *Compliance* ainda é um elemento crítico, pois, a constatação de desvios causa "estresses operacionais e políticos internos" dificultando o cumprimento e a devida comunicação de desvios em relatórios de demonstrações aos investidores.	autoridade para fazer cumprir as regras estabelecidas. Pois assim, serão realizados pelo a definição de como agir nos casos não previstos nas regras estabelecidas, a decisão em relação ao processo de atividades e suas consequências.

Fonte: Dados da pesquisa

As convergências identificadas após as entrevistas apontam que os colaboradores têm ciência dos riscos que a empresa está exposta ao exercer suas atividades sem um controle interno, podendo até mesmo denegrir a imagem da organização. Assim, visando a necessidade que a empresa possui em obter um acompanhamento mais rígido de seus processos, os entrevistados dão soluções como a implementação de mecanismos que possam auxiliar na prevenção às fraudes e, também assim, podendo identificar de imediatos atos ilícitos na da organização.

Em contrapartida, as divergências destacadas após análise das entrevistas, foram que para os operadores não há necessidade de um controle mais rígido das atividades exercidas pelo dia-a-dia, que essas metodologias, se implementadas, não acarretarão em resultados relevantes. Para eles, apenas um treinamento inicial de sua carreira na da corporação, deixando cada colaborador ciente das consequências de atos fraudulentos, será o suficiente. Porém ressaltam a importância de cada funcionário ter a ciência e atenção aos processos exercidos, para que não prejudiquem o desempenho e resultados financeiros da empresa.

Os problemas que vem ocorrendo prejudica a empresa como um todo, pois o não acompanhamentos dos procedimentos adotados por cada departamento, pode ocasionar erros que pode comprometer a imagem da empresa e sua marca no mercado. Os diretores da empresa têm conhecimento sobre a importância do monitoramento das atividades exercidas pelos colaboradores da empresa, atingindo a alta diretoria até mesmo os operadores, para que se cumpram as normas e procedimentos segundo a ética estabelecida pela organização.

Como recomendação fundamental, as atividades de *Compliance* devem ser independentes e contar com o apoio estratégico da alta direção da empresa,

inclusive do Conselho de Administração, do Comitê de Auditoria, do Comitê de Controles Internos e *Compliance*, entre outros, e sempre estabelecida na organização através da ampla divulgação, da declaração de uma “Política de *Compliance*” abrangente e integrada as demais políticas corporativas, operacionais e de segurança.

Para Trapp (2014),

> acerca da importância do Programa de *Compliance*, que se devidamente elaborado e aplicado, o programa é capaz de garantir a minimização dos riscos de desvios de conduta a que qualquer empresa se encontra exposta. Assim, um programa eficaz significa a conformidade dos funcionários de uma empresa com os mais diversos conjuntos normativos, o que afeta positivamente, bem como influencia diretamente na evolução da produtividade e, consequentemente, contribui para o crescimento econômico-financeiro da empresa.

Para a gerência da empresa, o problema em questão tem grande impacto no desenvolvimento e crescimento da empresa, pois com os processos realizados internamente e mesmo externamente sem o acompanhamento de um programa de conduta que o compliance oferece, pode ocasionar na falha da integridade da organização, podendo ser vista como fonte de corrupção. Para que possa encontrar-se dentro das normas, código de ética e na Lei Anticorrupção, os treinamentos e comunicações são complementares, e ajudam a empresa a disseminar as normas externas e internas aplicáveis, em especial o Código de Ética e a Lei Anticorrupção.

O andamento da responsabilidade objetiva imputada as pessoas jurídicas é evitar que possam auferir qualquer tipo de vantagem ilícita e, posteriormente, alegar que não agiram com culpa ou que terceiro deu causa a eventual infração. Magalhães (2015); com isso, não sendo aceitável qualquer enriquecimento sem causa em prejuízo do poder público, o ganho ilícito deve sempre ser objetivo de punição. Como a Lei nº 12.846/2013 objetivas impedir a corrupção empresarial, a pessoa jurídica responde sempre que praticar ato lesivo em suas relações com a Administração Pública (obtida vantagem indevida ou não).

Os operadores que enxergam o problema como processos críticos que exigem atenção, tais como cadastro, contratação, pagamentos, aprovação de doações, patrocínios, viagens e jantares, licitações, entre outros. Também citando que o acompanhamento relevante é o de e-mails e da comunicação corporativa, o que inclui programas de mensagens e recursos de telefonia da organização. Essa ação deve ser respaldada por parte dos colaboradores e terceiros que utilizem a infraestrutura da empresa. Os controles devem abater os riscos identificados, sem que seja prejudicado o desempenho da operação, buscando o equilíbrio entre controle e eficiência.

Segundo Coimbra e Manzi (2010),

> Compliance é o dever de cumprir, estar em conformidade e fazer cumprir regulamentos internos e externos impostos às atividades da Instituição; pois assim, podendo dar maior controle das informações. O principal objetivo dos controles internos é prevenir, podendo-se tornar a mais importante proteção para empresa.

Promover o conhecimento das normas aplicáveis é fundamental para um Programa Efetivo de *Compliance*. Regras claras permitem que as ações e decisões sejam realizadas de modo aderente, propiciam maior conforto para os colaboradores e público envolvido, permitem a avaliação de conformidade e o monitoramento, e permitem a aplicação justa de sanções em caso de descumprimento. O ritmo das mudanças regulatórias e a convergência da regulamentação global, atrelados à concorrência de novas empresas, ao aumento da pressão dos *stakeholders* e ao rápido avanço tecnológico, fazem do *compliance* um forte aliado das empresas diante de todos estes desafios.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os objetivos desse trabalho foram implementar a ferramenta do *Compliance* na cultura da empresa, fazendo com que o este programa faça parte das prioridades da gestão, inclusive com reflexos nas metas e ações de reconhecimento. O *Compliance* deve estar inserido no dia-a-dia, e ser visto como parte complementar e parceira do negócio. É necessário que a conscientização da necessidade de se adequar as normas seja iniciada e seguida por toda a organização. Para tal foi realizado um estudo de caso, com abordagem qualitativa por meio de entrevistas, na empresa Yamaha Motor do Brasil, no setor de *Compliance*. A revisão de literatura sugere que existe uma relação entre Manzi (2008); Magalhães (2015).

Os principais resultados demonstraram que embora o assunto seja conhecido entre os profissionais entrevistados, observou-se na análise do questionário que os colaboradores conseguem distinguir que há diferença entre a Auditoria e *Compliance* e compreendem que as práticas de *Compliance* podem e devem ser aplicadas na organização, para que assim, possa estar em conformidade e fazer cumprir os regulamentos internos e externos impostos às atividades exercidas na empresa.

O programa de *Compliance* oferece ferramentas inovadoras e essenciais para maximizar o desempenho de alguns processos de *Compliance*, tais como, e-mails textuais com conteúdo chave para a manutenção do Mecanismo de integridade e *Compliance* e do compromisso com a conformidade, utilizando meio de entrevistas,

aborda os aspectos mais importantes do Mecanismo de Integridade e *Compliance,* reuniões gerenciais, treinamentos presenciais e canal de denúncia. Essas ferramentas representam o refinamento e a profissionalização, com a finalidade de manutenção do mais alto nível de qualidade, confiança, exatidão, rapidez e receptibilidade dos processos de *Compliance*.

Uma empresa, ao optar por seguir o caminho da integridade, compromete-se diante de seus funcionários e a sociedade, a engajar-se apenas e tão somente em negócios limpos. Esse princípio inviolável não se sujeita a nenhum tipo de tentação, mesmo em condições muito vantajosas do ponto de vista financeiro. Quando iniciado o Programa de *Compliance*, não há mais volta. Haverá um controle social, vindo de dentro e fora da organização, que impõe um autocontrole e assegura a aplicação prática dos princípios estabelecidos pelo Programa.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS E WEBGRÁFICAS

ANTONIK, L. R. Compliance, ética, responsabilidade social e empresarial: uma visão prática. Rio de Janeiro: Alta Books, 2016.

ASSI, M. Controles Internos e Cultura Organizacional: Como consolidar a Confiança na Gestão dos Negócios. São Paulo: Saint Paul, 2009.

BERTONCINI, M.; CUSTÓDIO FILHO, U; SANTOS, J. A. A. Comentários à Lei nº 12.846/2013: Lei Anticorrupção. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.

CANDELORO, A. P. P. Compliance 360º: riscos, conflitos e vaidades no mundo corporativo. São Paulo: Trevisan Editora Universitária, 2012.

CANDELORO, A. P. P.; RIZZO, M. B. M.; PINHO, V. Compliance 360°: riscos, estratégias, conflitos e vaidades no mundo corporativo. São Paulo: Trevisan Editora Universitária, 2012.

CERVO, A. L. et al. Metodologia científica. 6. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

COIMBRA, M. A.; MANZI, V. A. Manual de Compliance. São Paulo: Atlas, 2010.

COLLIS, J.; HUSSEY, R. Pesquisa em administração: um guia prático para alunos de graduação e pós-graduação. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

CRESWELL, J. W. W. Projeto de pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2010.

ESCOSSIA, M. H. S.; PAZÓ, C. G. A Lei Anticorrupção e seu impacto transformador: realidade ou ilusão? Revista Jurídica, UniCuritiba, Curitiba, v. 3, n. 40, 2015.

FERRAZ JUNIOR, T. S. Todos ganham com o compliance. CNEP em Revista - Conselho Executivo das Normas-Padrão. Ano 10, no. 39, junho 2014.

FURTADO, L. R. As raízes da corrupção no Brasil: estudos de caso e lições para o futuro. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2015.

GABARDO, E.; CASTELLA, G. M. A nova lei anticorrupção e a importância do compliance para as empresas que se relacionam com a administração pública. A&C – Revista de Direito Administrativo & Constitucional, Belo Horizonte, ano 15, n. 60, junho 2015.

GIL, A. C. Como elaborar projetos de pesquisa. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

LEAL, R. G.; SILVA, I. S. As múltiplas faces da corrupção e seus efeitos na democracia contemporânea. Santa Cruz do Sul: EDUNISC, 2014.

MAGALHÃES, J. M. R. Aspectos relevantes da lei anticorrupção empresarial brasileira (Lei no 12.846/2013). Revista Controle, Tribunal de Contas do Estado do Ceará, Fortaleza, v. 11, n. 2, dez. 2013.

MANZI, V. A. Compliance no Brasil: consolidação e perspectivas. São Paulo: Saint Paul, 2008.

MOREIRA, N. R. O. A Forensic accounting em Portugal: Evidências Empíricas. Escola de Economia e Gestão, Universidade do Minho, 2009.

NASH, L. L. Ética nas empresas: Boas intenções a parte. São Paulo: Makron Books, 1993.

PERES, J. R.; BRIZOTI, N. Compliance Corrupção e Fraudes no Mundo Empresarial, 1. Ed. São Paulo: Edição do Autores, 2016.

RIBEIRO, I. L. Patrimonialismo e personalismo: A gênese das práticas de corrupção no Brasil. Anais do XIX Encontro nacional do CONPEDI, CONPEDI, Fortaleza, v. 1, jun. 2010.

SANTOS, R. A. Compliance como ferramenta de mitigação e prevenção da fraude organizacional, Prevenção e combate à corrupção no Brasil. 6 o Concurso de Monografias da CGU: Trabalhos premiados, Roncarati, Brasília, v. 4, n. 6, dez. 2011.

SILVA, E. F. Controladoria na Administração Pública: Manual prático para implantação. São Paulo: Atlas, 2013.

TRAPP, H. L. A. F. Compliance Na Lei Anticorrupção: Uma Análise Da Aplicação Prática Do Art. 7º, VIII, Da Lei 12.846/2013. Boletim Jurídico, Uberaba/MG, a. 13, no 1237. Disponível em:

<https://www.boletimjuridico.com.br/doutrina/texto.asp?id=3969> Acesso em: 29 out. 2017.