



TRIBUTAÇÃO NA PECUÁRIA: a importância do planejamento tributário no âmbito rural

Taxation in livestock: the importance of tax planning in rural areas

Fiscalidad ganadera: la importancia de la planificación fiscal en las zonas rurales

Rackel Ferreira dos Santos Silva¹

Graciele Araújo de Oliveira Caetano²

RESUMO

O presente artigo tem como principal objetivo evidenciar as formas de tributação aplicadas ao setor rural demonstrando a diferença entre a tributação pessoa física e jurídica, a fim de demonstrar o regime tributário menos oneroso para o produtor rural, seja ele pessoa física ou pessoa jurídica. O procedimento metodológico utilizado para elaboração do trabalho foi a pesquisa bibliográfica, que se deu a partir de livros, sites e artigos científicos publicados e analisados a fim de responder à pergunta em questão, acerca da tributação na pecuária de modo a apresentar o regime menos oneroso. O agronegócio é o setor que mais se desenvolveu nos últimos anos e conseqüentemente a figura do contador é de extrema importância para elaboração e apuração dos impostos devidos de acordo com cada tipo de atividade. Com isso faz-se necessário um estudo aprofundado no assunto para apresentar ao produtor rural os diversos tipos de tributação. Portanto, conclui-se que a forma de tributação aplicadas ao produtor rural pessoa jurídica possuem alíquotas elevadas, não sendo favorável para o produtor rural que busca uma redução dos tributos. Sendo assim, o regime tributário menos oneroso é a tributação pelo Imposto de Renda Pessoa Física, pois essa busca uma redução nos tributos e também o controle de suas atividades é feito de maneira simplificada.

PALAVRAS-CHAVE: Agronegócio. Pecuária. Pessoa Física. Pessoa Jurídica. Produtor Rural. Tributação.

¹ Discente do 8º período curso de Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara – FAJ. E-mail: rackelferreira3@gmail.com.

² Professora na Faculdade de Jussara – FAJ. Graduação em Zootecnia, Mestre em Produção Animal, Doutoranda em Produção Animal, especialista em Gestão ambiental e Agropecuária Sustentável. orientadora. E-mail: gracielecaetano@outlook.com.

ABSTRACT

The main objective of this article is to highlight the forms of taxation applied to the rural sector, demonstrating the difference between individual and corporate taxation, in order to demonstrate the least onerous tax regime for rural producers, whether individuals or legal entities. The methodological procedure used to prepare the work was bibliographic research, which took place from books, websites and scientific articles published and analyzed in order to answer the question in question, about taxation in livestock in order to present the least costly regime. Agribusiness is the sector that has developed the most in recent years and, consequently, the figure of the accountant is extremely important for the elaboration and calculation of taxes due according to each type of activity. Therefore, a thorough study on the subject is necessary to present the different types of taxation to the rural producer. Therefore, it is concluded that the form of taxation applied to the rural producer legal entity has high rates, not being favorable for the rural producer that seeks a reduction of taxes. Therefore, the least onerous tax regime is taxation by the Individual Income Tax, as this seeks a reduction in taxes and also the control of its activities is done in a simplified manner.

KEYWORDS: Agribusiness. Livestock. Physical Person. Legal Person. Rural Producer. Taxation.

1 INTRODUÇÃO

Sabe-se que o agronegócio tem crescido gradativamente e é atividade de suma importância para geração de renda econômica no Brasil, podendo ser considerado pilar de sustentabilidade de muitas famílias brasileiras. Com isso o papel do Contador é de suma importância para elaboração e apresentação das demonstrações contábeis.

O que antes era dito por muitos que o espaço rural era um espaço atrasado, acabou não prevalecendo. Deixando de ser visto apenas como meio de sobrevivência, o espaço rural se tornou um lugar de constante desenvolvimento, aumentando o nível de produções e comercializações. Portanto, a agricultura e a pecuária passam a conviver lado a lado, ambas se tornaram dependentes uma da outra.

O agronegócio tem sido reconhecido como um vetor crucial do crescimento econômico brasileiro. Esse setor funciona como uma roda que gira sem parar e movimenta uma nação.

Existem duas formas de conceituar o produtor rural, sendo elas: produtor rural pessoa física e produtor rural pessoa jurídica. O produtor rural pessoa física, faz toda a movimentação da propriedade rural por meio do seu CPF – Cadastro de Pessoas Físicas e adota como regime de tributação o Imposto de Renda Pessoa Física. Já na modalidade do produtor rural pessoa jurídica, torna-se necessário a abertura de um CNPJ – Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica,

onde o produtor é visto como empresa rural, podendo observar as formas de planejamento tributário aplicados a esse setor e analisando qual será mais vantajosa, visando sempre o aumento nos lucros e redução nos custos e despesas.

Sendo assim, Cirillo (2020) afirma que, mesmo em decorrência da crise gerada pela Covid-19, o agronegócio foi o único setor que apresentou resultados positivos. Enquanto diversas indústrias e comércios tiveram quedas nos lucros a agropecuária cresceu 1,9% em comparação com outros meses.

Torna-se necessário um estudo acerca do tema baseando-se na perspectiva de maior conhecimento acerca da tributação na pecuária e apresentando a diferença entre pessoa física e jurídica, de forma a complementar os estudos realizados no campo acadêmico. Dessa forma, essa pesquisa visa responder a seguinte pergunta: Qual o regime tributário menos oneroso para o produtor rural seja ele pessoa física ou jurídica?

Para desenvolvimento do tema tributação na pecuária: peculiaridades entre pessoa física e pessoa jurídica, foi utilizado o seguinte procedimento metodológico, a pesquisa bibliográfica, que se deu a partir de levantamentos de referências bibliográficas encontradas, analisadas e publicadas em artigos científicos, livros e revistas, a fim de levantar informações e conhecimentos sobre o problema em questão.

O trabalho se divide em quatro tópicos, incluindo esta introdução. No tópico 01, será apresentado um resumo sobre a atual situação do agronegócio brasileiro. Em seguida será abordado os tipos de regimes tributários aplicados ao produtor rural e com isso apresentar o regime menos oneroso aplicado ao setor rural. Por fim, tem-se as referências bibliográficas encontradas em livros e artigos científicos para a elaboração da pesquisa.

Portanto, esta pesquisa tem como objetivo evidenciar as formas de tributação aplicadas ao setor rural demonstrando a diferença entre a tributação pessoa física e jurídica, a fim de demonstrar o regime tributário menos oneroso para o produtor rural, seja ele pessoa física ou pessoa jurídica.

2 AGRONEGÓCIO BRASILEIRO

O agronegócio conta com uma participação significativa na economia brasileira. De acordo com a CNA – Confederação Nacional da Agricultura, o Produto Interno Bruto (PIB) do agronegócio brasileiro, cresceu 3,81% em 2019 comparado ao ano de 2018. Sendo assim, em 2019, o PIB do agronegócio representou 21,4% do PIB brasileiro total.

Agronegócio é o termo utilizado para fazer referência ao contexto da produção agropecuária, incluindo todos os serviços e equipamentos relacionados direta ou indiretamente (PENA, 2020).

Contudo, Porto e Gonçalves (2011, p.19) afirmam que:

Para o setor agropecuário, existem várias conceituações possíveis de empresa rural, não havendo, porém, uma exclusivamente aceita. A empresa rural, portanto, é a unidade de produção que possui elevado nível de capital de exploração e alto grau de comercialização, ou seja, um elevado uso de fatores de produção como a terra, as máquinas, os defensivos, etc., tendo com objetivos técnicos a sobrevivência, o crescimento e, sobretudo, a busca de lucro, sendo caracterizada pela exploração da capacidade produtiva do solo por meio do cultivo da terra, da criação de animais e da transformação de determinados produtos agropecuários (PORTO; GONÇALVES, 2011, p.19).

Pena (2020), afirma que, esse setor da economia envolve uma cadeia de atividades que inclui a produção agrícola (cultivo de culturas como o café, algodão, pecuária, etc.), a demanda por adubos e fertilizantes, o desenvolvimento de maquinários agrícolas, a industrialização de produtos do campo (como óleos, cigarros, café solúvel, entre outros) e o desenvolvimento de tecnologias para dinamizar todas essas atividades.

O autor ainda afirma que o agronegócio não está totalmente relacionado com o campo, ele se baseia também no meio urbano sendo um dos vetores de promoção da subordinação das atividades rurais à dinâmica das cidades.

Desse modo, Araújo (2017 p. 13) afirma que:

No início das civilizações, os homens viviam em bandos, nômades de acordo com a disponibilidade de alimentos que a natureza espontaneamente lhes oferecia. Dependiam da coleta de alimentos silvestres, da caça e da pesca. Não havia cultivos, criações domésticas, armazenagem e tampouco trocas de mercadorias entre bandos. Assim, passavam por períodos de fartura ou de carestia. Em cada local em que o bando se instalava, a coleta, a caça e a pesca, fáceis no início, ficavam cada vez mais difíceis e distantes, até um momento em que as dificuldades para a obtenção de alimentos se tornavam tão grandes que os obrigavam a mudar sempre de lugar, sem fixação de longo prazo.

Savoia (2009, p. 17) preconiza que,

O Brasil tem uma condição singular que favorece um desenvolvimento ainda maior do agronegócio devido a: (i) clima privilegiado; (ii) solo fértil; (iii) disponibilidade de água; (iv) biodiversidade; e (v) mão de obra qualificada. Além disso, segundo o Banco do Brasil, estima-se que existam no país 582 milhões de hectares aptos para agricultura, dos quais 90 milhões ainda não explorados e com elevado potencial para a produção de grãos e de outros produtos agrícolas. Estimativas do Mapa indicam que o Brasil pode aumentar em, no mínimo, três vezes sua atual produção de grãos, atingindo o patamar próximo de 360 milhões de toneladas de grãos de safra.

Segundo o Ministério da Agricultura (texto *online*), o agronegócio brasileiro é um dos mais representativos do mundo, principalmente no que tange as exportações. O Brasil é o maior

exportador mundial de café, açúcar e cana de açúcar e ocupa o segundo lugar nas exportações de carne bovina.

A junção de fatores naturais que proporcionaram o crescimento do agro, bem como os avanços tecnológicos e o alto desenvolvimento depositado nesse setor, possibilitou a ascensão da agropecuária brasileira.

2.1 PECUÁRIA

A pecuária é uma atividade econômica voltada para a criação de gado em áreas rurais e tem como finalidade a produção de alimentos para o consumo humano e outras matérias primas. A pecuária é considerada umas das atividades mais antigas da humanidade (MUNIZ, 2019).

Assim, de acordo Freitas (2020) a pecuária exerce grande relevância no segmento das exportações brasileiras, além de abastecer o mercado interno. A pecuária é uma atividade econômica e é desenvolvida em áreas rurais com objetivo na criação de animais (como gado) com o intuito de comercializá-los, gerando renda e suprimindo as necessidades do produtor.

Gomes (2020, p.3) afirma que “do ponto de vista do manejo e gestão, a pecuária passa por constante evolução, migrando para uma atividade cada vez mais profissional, alinhada com preceitos de bem-estar animal e segura do ponto de vista sanitário”.

Gomes (2020, p.4) ainda enfatiza que “no que tange a qualidade da carne, a atividade é cada vez mais estimulada a se atentar às exigências do mercado consumidor, seja pela própria frigorífica, seja pela iniciativa governamental”.

Com isso, a produção da pecuária é destinada a criação e reprodução de animais visando sempre a comercialização para fins econômicos.

2.1.1 Pecuária de Corte

A pecuária de corte teve início na época do descobrimento do Brasil com a chegada dos primeiros bovinos trazidos pelos colonizadores portugueses.

Um dos setores que mais tem crescido economicamente nos últimos anos é o setor agropecuário. De acordo com dados do Embrapa (2014), a pecuária de corte tem se destacado nos últimos 15 anos na economia e no comércio internacional.

Segundo Ferreira e Zanine (2007) *apud* Estanislau e Cançado Junior (2000), a pecuária de corte brasileira se baseia na exploração extensiva das pastagens com baixos níveis zootécnicos e de produtividade.

De acordo com dados extraídos do Animal Business Brasil (2018), no Brasil possui mais de 215 milhões de cabeças de gado e com isso se tornou o maior rebanho comercial do mundo. Desde o ano de 2004 assumiu posição de destaque no comércio mundial de carne bovina e hoje é o maior exportador do produto. Gerando receita anual que ultrapassa US\$ 5 bilhões de vendas. O Brasil atualmente exporta carne para mais de 140 diferentes mercados, mesmo destinando aproximadamente 80% de sua produção para o abastecimento do mercado interno.

Portanto, o sistema da pecuária de corte baseia-se em três fases, sendo elas: cria (desde a cobertura da vaca até a fase de desmama), recria (entre as fases desmama e terminação) e terminação (fase de engorda). A utilização do confinamento permite a redução da idade dos abates dos animais, passando a produzir a carne de maior qualidade, bem como o retorno do capital investido em curto prazo de tempo e descansando as áreas de pastagens durante a seca (SENAR, 2018).

Freitas (2020, texto *online*), afirma que:

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

Desse modo, será detalhado em seguida cada uma dessas duas modalidades.

2.1.1.1 Pecuária Intensiva

De acordo com dados extraídos do SENAR (2018), a pecuária representa uma das atividades econômicas mais importantes do Brasil. Esse setor terá de aumentar gradativamente devido ao crescimento de demanda no mundo. Portanto, uma das maneiras de poder gerenciar o aumento dessa demanda é adotando a terminação em animais de confinamento. Visto que a prática do confinamento permite atender a demanda dos frigoríficos, construída de animais jovens bem acabados e cabe ao produtor estar atento ao sistema produtivo e econômico, objetivando o sucesso na atividade.

Muniz (2019, texto *online*), conceitua pecuária intensiva como:

Chamada de pecuária moderna, esse tipo de atividade resulta na maior produtividade, sendo marcada pela utilização de métodos avançados e recursos tecnológicos. Dessa maneira, o rebanho, que possui acompanhamento de especialistas, é criado confinado, pois auxilia no processo de ganho de peso. São alimentados com rações específicas, diversas aplicações de hormônios, processos de inseminação artificial e clonagem.

Decorrente o avanço da produção, faz-se necessário o uso de maquinários sofisticados e conseqüentemente, passa a ser o método mais utilizado na atividade agropecuária. Haja vista

que o produtor rural está interessado na maximização de lucros e na redução de custos e despesas na atividade agropecuária.

2.1.1.2 Pecuária Extensiva

A pecuária extensiva é uma das principais atividades econômicas do Brasil.

Essa modalidade da pecuária apresenta baixo índice de produtividade, pois é pautada na utilização de métodos com poucos recursos tecnológicos. Assim, o gado é criado solto em grandes extensões de terra, se alimentam de pastagens e não possuem acompanhamento com especialistas (MUNIZ, 2019).

Nessa modalidade o produtor faz um baixo investimento inicial, é necessário o manejo de pastagem, mas não oferece para o animal os recursos avançados.

3 PLANEJAMENTO TRIBUTARIO PARA O PRODUTOR RURAL

É preciso escolher com bastante cautela o regime de tributação no momento da abertura de uma empresa e no âmbito rural não é diferente. É necessário a escolha daquele que será mais vantajoso, suprimindo as necessidades e que traga uma redução no número de despesas.

Ribeiro e Acuña (2017) afirmam que, o fator que diferencia de uma maneira significativa os resultados econômicos obtidos pelos produtores rurais é a formalização da atividade dos produtores rurais no Brasil. Pois os que atuam na informalidade não tem acesso ao crédito rural e não possuem direitos trabalhistas. Portanto, os produtores rurais legalizados possuem inúmeros benefícios.

Segundo Crepaldi (2019, p.3),

O planejamento tributário é a determinação operacional de uma série de procedimentos conhecidos como formas de economia de imposto e é necessidade premente para todos os contribuintes, tanto para pessoas jurídicas como para pessoas físicas. Seu intuito é permitir a elaboração e o planejamento com bases técnicas de planos e programas, com o objetivo de avaliar a melhor forma de apurar e recolher os tributos e as contribuições. Compõe a gestão fiscal e tributária com base nas oportunidades de redução da carga tributária atendendo à legislação da área no sentido de evitar riscos ou desembolsos desnecessários.

“O benefício do planejamento tributário para o produtor rural está diretamente ligado a postergação, não ocorrência ou diminuição do fato gerador. Ao anular ou diminuir o fato gerador tributário, conseqüentemente se efetiva a economia tributária” (FRANK, 2017, p. 4).

A elaboração do planejamento tributário é um fator determinante para o produtor rural, fazendo com que observe com clareza os lucros obtidos pela propriedade rural.

3.1 REGIMES TRIBUTARIOS APLICADOS AO PRODUTOR RURAL

Para elaborar o planejamento tributário, é necessário observar quais os impostos, taxas e contribuições tem obrigatoriamente a serem recolhidas. Esse recolhimento se dá de forma legal a fim de suprir as necessidades do produtor rural e evitando que esteja em desacordo com a legislação (FRANK, 2017).

Diante disso, os enquadramentos para o produtor rural são baseados em duas maneiras, sendo elas, pessoa física e pessoa jurídica. No caso de pessoa jurídica existem três modalidades distintas, Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Real e para as pessoas físicas a tributação é feita pelo Imposto de Renda.

3.1.1 Simples Nacional

Conforme dados extraídos no Portal do Simples Nacional (201?), essa modalidade de tributação entrou em vigor em 1º de julho de 2007 de acordo com a Lei Complementar 123 de 14 de dezembro de 2006, que através de um regime especial unificado de arrecadação de tributos contribui com a diminuição da carga tributária, conforme o tipo de atividade desenvolvido pela empresa.

O Simples Nacional é um regime de tributação que foi criado com o intuito de simplificar o sistema de arrecadação e abrange os seguintes tributos: IRPJ, CSLL, PIS/Pasep, Cofins, IPI, ICMS, ISS e a Contribuição para a Seguridade Social destinada à Previdência Social a cargo da pessoa jurídica, em uma única guia (DAS). Optantes pelo Simples Nacional, a receita bruta anual não pode ultrapassar R\$ 4,8 milhões e as alíquotas do simples nacional são incidentes do valor do faturamento bruto.

O produtor rural que optar por esse regime tributário deve estar inscrito no CNPJ – Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica. Sendo assim, a tabela para cálculo do simples nacional possui alíquotas que variam de acordo com o seu faturamento, conforme demonstrado na tabela a seguir:

Tabela 1 - Anexo I – Tabela Simples Nacional – Comércio - 2018

Faixa	Receita Bruta 12 meses (em R\$)	Alíquota Nominal	Valor a Deduzir (em R\$)
1ª	Até 180.000,00	4,00%	-

2 ^a	De 180.000,01 até 360.000,00	7,30%	5.940,00
3 ^a	De 360.000,01 até 720.000,00	9,50%	13.860,00
4 ^a	De 720.000,01 até 1.800.000,00	10,70%	22.500,00
5 ^a	De 1.800.000,01 até 3.600.000,00	14,30%	87.300,00
6 ^a	De 3.600.000,00 até 4.800.000,00	19,00%	378.000,00

Fonte: Contabilizei (2020)

O valor do imposto devido pela empresa se refere ao cálculo da alíquota efetiva. Para o cálculo é necessário observar a receita bruta dos últimos 12 meses, a alíquota nominal e o valor da parcela a deduzir, essa parcela a deduzir tenta amenizar a passagem de uma faixa para outra. Dessa forma, se a faturamento é tributado pelo anexo I, observa-se a faixa para aplicar o percentual e gerar o imposto devido.

Tabela 2 - Percentual de Repartição dos Tributos

Faixa	IRPJ	CSLL	Cofins	Pis/Pasep	CPP	ICMS (*)
1 ^a	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	41,50%	34,00%
2 ^a	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	41,50%	34,00%
3 ^a	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
4 ^a	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
5 ^a	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
6 ^a	13,50%	10,00%	28,27%	6,13%	42,10%	-

Fonte: Contabilizei (2020)

Na tabela 2 podemos observar o percentual de repartição dos tributos que são compostos na guia do Das. Essas alíquotas viriam de acordo com o seu faturamento.

3.1.2 Lucro Presumido

Marion (2019, p. 200) define lucro presumido como, “uma modalidade simplificada para determinação da base de cálculo do imposto de renda das pessoas jurídicas”.

Com base no Portal Tributário (201?), lucro presumido é a sistemática é utilizada para presumir o lucro da pessoa jurídica a partir de sua receita bruta e outras receitas sujeitas a tributação. Nessa modalidade o IRPJ e a CSLL são apurados trimestralmente. A legislação determina que sejam aplicados percentuais de presunção de lucratividade sobre a receita bruta para determinar a base de cálculo do Lucro Presumido. Após presumir o lucro são aplicados os percentuais de IRPJ e CSLL.

O lucro presumido é um regime de tributação facilitado por ser devido o cálculo de tributação ser feita de forma presumida de acordo com sua receita. Esse percentual varia conforme a atividade desenvolvida, sendo de 1,6% a 32%. As alíquotas incidentes sobre a receita bruta nesse regime de tributação variam de acordo com cada ramo de atividade desenvolvida na propriedade. Exemplos: revenda de combustíveis é 1,6%, indústria e comércio é 8% e as empresas que prestam serviços é de 32%.

Para ser optante pelo Lucro Presumido a empresa deve ter faturamento bruto inferior a R\$ 78.000.000,00 no exercício anterior.

Portanto, após presumir o lucro serão aplicados os percentuais, apurado trimestralmente e recolhido em uma guia cujo vencimento se dá ao último dia útil ao mês subsequente da apuração.

3.1.3 Lucro Real

Lucro Real é a base de cálculo para a apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) da pessoa jurídica.

Conforme Marion (2019, p. 195)

O Lucro Real é definido como o resultado (Lucro ou Prejuízo) do período de apurações (antes de computar a provisão para o imposto de renda), ajustado pelas adições, exclusões e compensações autorizadas pela legislação do imposto de renda.

No regime de tributação Lucro Real, os impostos são calculados sobre o lucro líquido contábil do exercício, devendo considerar os valores de ajustes (positivos e negativos), conforme permitidos por lei (JORNAL CONTABIL, 2019).

Esse regime possui alíquota fixa de 15% incidente sobre a base de cálculo.

As empresas tributadas pelo Lucro Real podem determinar o lucro contábil com base em balanço trimestral ou anual. Se a empresa optar pela forma trimestral, os períodos serão encerrados em, 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro, ficando suspenso do recolhimento do IRPJ e CSLL nos dois primeiros meses de cada apuração (JORNAL CONTABIL, 2019).

Diversas empresas não fazem um levantamento sobre qual regime tributário escolher e qual trará mais benefícios para a empresa.

O regime de tributação Lucro Real é o mais burocrático por ser o mais detalhado e rígido nas exigências do fisco.

3.1.4 Imposto de Renda Pessoa Física

São contribuintes do IRPF todas as pessoas físicas titulares de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, inclusive rendimentos e ganhos de capital, bem como aqueles que perceberem rendimentos de bens de que tenham a posse como se lhes pertencessem (CASTRO, 2014).

Como em todos os outros regimes tributários, a tabela para o cálculo do imposto de renda possui alíquotas que variam de acordo com seu faturamento, conta também com uma parcela a deduzir como incentivo para quando ultrapassar de uma faixa para outra.

Tabela Progressiva do IRPF 2020

Base de cálculo R\$	Alíquota%	Parcela a deduzir do IRPF (R\$)
Até 22.499,13	-	-
De 22.499,14 até 33.477,72	7,5	1.687,43
De 33.477,73 até 44.476,74	15	4.198,26
De 44.476,75 até 55.373,55	22,5	7.534,02
Acima de 55.373,55	27,5	10.302,70

Fonte: Receita Federal do Brasil (2020)

Para esse regime tributário, utiliza-se como base de cálculo para a apuração do Imposto de Renda, as receitas e despesas do produtor no exercício anterior ao ano da declaração. O resultado da apuração receita (-) despesas é aplicado a alíquota e encontra-se o valor do imposto devido.

4 CONSIDERAÇÕES SOBRE O REGIME TRIBUTÁRIO MENOS ONEROSO: PESSOA FÍSICA X PESSOA JURÍDICA

Pessoas físicas e jurídicas possuem registros e efetuam pagamento de diversos impostos diferentes. Possuem contas separadas em instituições bancárias e recebem tratamentos diferentes.

Marion (2019, p. 7), afirma que, “pessoa física é a pessoa natural, é todo ser humano, é todo indivíduo sem nenhuma exceção). A existência da pessoa física termina com a morte”.

Toda pessoa física é vinculada ao Cadastro de Pessoas Físicas (CPF), mantido pela receita federal.

Dessa forma, Marion (2019, p. 7) conceitua pessoa jurídica como:

[...] união de indivíduos que, por meio de um trato reconhecido por lei, formam uma nova pessoa, com personalidade distinta da de seus membros. As pessoas jurídicas podem ter fins lucrativos (empresas industriais, comerciais etc.) ou não (cooperativas, associações culturais, religiosas etc.). Normalmente, as pessoas jurídicas denominam-se empresas.

Nascimento (2020), afirma que, a pessoa jurídica possui uma personalidade jurídica diferenciada e apesar dessa diferenciação entre empresa e sócios responsáveis, os indivíduos responsáveis pela entidade podem responder juridicamente em casos de fraudes cometidos pela pessoa jurídica. Este fenômeno é chamado despersonalização ou desconsideração da pessoa jurídica.

Como demonstrado no decorrer do trabalho, as alíquotas aplicadas ao produtor rural pessoa jurídica são bem elevadas e com isso torna-se a opção mais onerosa aplicadas a esse setor. Haja vista que, a opção mais vantajosa para o produtor rural é a tributação pelo Imposto de Renda Pessoa Física, pois além de demonstrar uma redução nos tributos e despesas, esse regime aplica o controle de sua atividade de maneira simplificada.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Sabe-se que desde os primórdios faz-se necessário o uso e plantio da terra como meio de sobrevivência. Sendo assim, com o avanço acelerado da tecnologia as empresas agropecuárias e até mesmo o pequeno produtor passaram a ter necessidade de um equipamento mais adaptado aumentando seu índice de lucratividade.

O espaço rural deixou de ser um lugar atrasado e se tornou um lugar de constante desenvolvimento. Com isso teve a necessidade de desenvolver um controle mais adaptado e específico de acordo com o tipo de atividade desenvolvida no âmbito rural, tornando essencial a figura do contador para elaboração dos impostos e divulgação de relatórios contábeis, a fim de suprir as necessidades do produtor rural.

Podemos observar que a elaboração do planejamento tributário é de suma importância para o produtor, devendo ser escolhido com muita atenção a fim de apresentar com clareza os lucros auferidos na propriedade. Sendo assim, é possível identificar as formas de tributação aplicadas ao produtor rural pessoa física e jurídica, demonstrando a tributação menos onerosa ao produtor rural.

Portanto, é possível identificar que as alíquotas aplicadas ao produtor rural pessoa jurídica possuem um percentual elevado, gerando maior gasto com impostos e com isso torna-se a forma de tributação mais onerosa ao produtor. Sendo assim, o regime tributário menos oneroso aplicado ao setor rural é a tributação pelo Imposto de Renda Pessoa Física, pois essa utiliza de forma simplificada o controle de suas atividades e busca uma redução nos tributos.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, Massilon J. **Fundamentos do agronegócio**. 2. ed. – 2. reimpr. – São Paulo: Atlas, 2007.

BEZERRA, Juliana. **O que é Agronegócio?** Toda matéria, 2019. Disponível em: <<https://www.todamateria.com.br/o-que-e-agronegocio/>>. Acesso em 31 ago. 2020.

CASTRO, Fábio Avila de. Imposto de renda da pessoa física: comparações internacionais, medidas de progressividade e redistribuição. 2014. xvii, 115 f. il. Dissertação (Mestrado em Economia)—Universidade de Brasília, Brasília, 2014.

CIRILLO, Bruno. **Agronegócio cresce, reduz tombo da economia e deve ser motor da recuperação**. Disponível em: <<https://economia.uol.com.br/noticias/redacao/2020/06/14/agronegocio-bate-recordes-e-aumenta-seu-peso-na-economia-em-meio-a-pandemia.htm>>. Acesso em: 02 nov. 2020.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Rural: uma abordagem decisorial**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

CREPALDI, Silvio. **Planejamento Tributário: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

FERREIRA, Daniele de Jesus; ZANINE, Anderson de Moura. **Importância da pastagem cultivada na produção da pecuária de corte brasileira**. REDVET. Revista Electronica de Veterinária, v. III, n. 3, 2007. Disponível em: <<https://www.redalyc.org/pdf/636/63613302002.pdf>>. Acesso em: 14 set. 2020.

FRANK, Ana Cláudia. **Planejamento tributário para o produtor rural**. Disponível em: <<http://www.uniedu.sed.sc.gov.br/wp-content/uploads/2017/09/TCC-Ana-Claudia-Frank.pdf>>. Acesso em: 13 set. 2020.

FREITAS, Eduardo de. **Pecuária brasileira**. Brasil Escola. Disponível em: <<https://brasilecola.uol.com.br/brasil/pecuaria.htm>>. Acesso em: 20 ago. 2020.

GOMES, Rodrigo da Costa et al. **Evolução e qualidade da pecuária brasileira**. Embrapa: gado de corte, Campo Grande, 24 março 2017. Disponível em: <<https://www.embrapa.br/documents/10180/21470602/EvolucaoQualidadePecuaria.pdf/64e8985a-5c7c-b83e-ba2d-168ffaa762ad>>. Acesso em: 20 ago. 2020.

Lucro Real: Entenda o que é e como é tributado. **Jornal Contábil**. Disponível em: <<https://www.jornalcontabil.com.br/lucro-real-entenda-o-que-e-e-como-e-tributado/>>. Acesso em: 23 set. 2020.

MARION, José Carlos. **Contabilidade da pecuária**. 10. ed. – São Paulo: Atlas, 2012.

MARION, José Carlos. **Contabilidade rural**: contabilidade agrícola, contabilidade da pecuária. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

MUNIZ, Carla. **Pecuária**. Toda matéria, 2019. Disponível em: <<https://www.todamateria.com.br/pecuaria/>>. Acesso em: 19 ago. 2020.

NASCIMENTO, Raphael. **Pessoa física e pessoa jurídica**. Disponível em: <<https://www.diferenca.com/pessoa-fisica-e-pessoa-juridica/>>. Acesso em: 23 set. 2020.

NEVES, Marcos Fava; ZYLBERSZTAIN, Decio; NEVES, Evaristo Marzabal. **Agronegócio no Brasil**. São Paulo: Saraiva, 2005.

O que é Lucro Real? **Portal Tributário**. Disponível em: <[http://www.portaltributario.com.br/artigos/o-que-e-lucro-real.htm#:~:text=Lucro%20Real%20%C3%A9%20a%20regra,\(CSLL\)%20da%20pessoa%20jur%C3%ADdica.&text=Quando%20se%20trata%20do%20regime,imposto%20de%20renda%20a%20pagar](http://www.portaltributario.com.br/artigos/o-que-e-lucro-real.htm#:~:text=Lucro%20Real%20%C3%A9%20a%20regra,(CSLL)%20da%20pessoa%20jur%C3%ADdica.&text=Quando%20se%20trata%20do%20regime,imposto%20de%20renda%20a%20pagar)>. Acesso em: 23 set. 2020.

PENA, Rodolfo F. Alves. **O que é Agronegócio?** Brasil Escola. Disponível em: <<https://brasilecola.uol.com.br/o-que-e/geografia/o-que-e-agronegocio.htm>>. Acesso em: 14 set. 2020.

Pib do Agronegócio. **Superintendência Técnica da CNA e Cepea**. Disponível em: <<https://www.cnabrazil.org.br/boletins/pib-do-agronegocio-cresce-3-81-em-2019>>. Acesso em: 29 set. 2020.

PORTO, Edson Marcos Viana; GONÇALVES, Valdir Dias. **Agronegócio. A empresa rural**. Montes Claros-MG, 2011. Disponível em: <<https://central3.to.gov.br/arquivo/453224/>>. Acesso em: 15 out. 2020.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **IRPF (Imposto sobre a renda de Pessoas Físicas)**. Disponível em: <<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/orientacao-tributaria/tributos/irpf-imposto-de-renda-pessoa-fisica#tabelas-para-atualiza--o-do-custo-de-bens-e-direitos>>. Acesso em 20 out. 2020.

RIBEIRO, Bruna Carla Martins; ACUÑA, Benjamim CristobalMardine. **Planejamento Tributário para a Transição de Produtor Rural para Empresa Rural: Estudo com um Pecuárta de Rondonópolis-MT**. Brasília, 1 dez 2017. Disponível em: <<http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:DpzMSd2yZIUJ:conferencias.unb.br/index.php/ccgunb/ccgunb3/paper/download/6048/1607+&cd=3&hl=pt-BR&ct=clnk&gl=br>>. Acesso em: 16 set. 2020.

SAVOIA, José Roberto Ferreira. **AGRONEGOCIO NO BRASIL: uma perspectiva financeira**. 1. ed. São Paulo: Saint Paul, 2009.

Serviço Nacional de Aprendizagem Rural. **Bovinocultura: manejo e alimentação de bovinos de corte em confinamento** / Serviço Nacional de Aprendizado Rural. – Brasília: Senar, 2018.
Disponível em: <<https://www.cnabrazil.org.br/assets/arquivos/232-BOVINOCULTURA.pdf>>.
Acesso em: 15 set. 2020.



PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: lucro real x lucro presumido

Tax planning: real profit x assumed profit

Planificación tributaria: beneficio real x beneficio supuesto

Igor Gomes de Carvalho³

Edson Júnior Santana⁴

RESUMO

A história da Contabilidade se confunde com a da própria humanidade, e os impostos sempre possuíram lugar de destaque no crescimento social e econômico de uma nação. Para as empresas é necessário desenvolver, estudar e escolher a melhor forma de tributação possível, para que assim, não haja onerosidade desnecessária. O objetivo do presente artigo é analisar como o planejamento tributário pode ajudar as empresas nas tomadas de decisões, de modo que a melhor escolha consiga de fato legalmente diminuir a sua carga tributária. Na contabilidade tributária brasileira diversos são os regimes de tributação, dentre os quais encontram-se o Lucro Real e o Lucro Presumido, sendo dois regimes bastante comuns. Foram utilizados os procedimentos técnicos de pesquisa bibliográfica e documental, de forma especial a pesquisa em revistas de grande circulação e artigos científicos publicados. Para conseguir alcançar os objetivos do trabalho são utilizadas de modo conjunto as abordagens qualitativa e quantitativa das informações coletadas.

PALAVRAS-CHAVE: Contabilidade Tributária. Lucro Presumido. Lucro Real. Planejamento Tributário.

ABSTRACT

Accounting history is intertwined with that of humanity itself, and taxes have always had a prominent place in a nation's social and economic growth. For companies, it is necessary to

³ Aluno do 8º período do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Jussara – FAJ. E-mail: igorgomes.m5m44@gmail.com

⁴ Professor Graduado em Ciências Econômicas pela Faculdade Alves Faria (ALFA), Mestrando em Gestão Empresarial pela universidade de Lusófona (POR), MBA em Finanças Empresariais, MBA de Gestão Empresarial - GAP Goiânia. Perito e assistente judicial para casos econômicos e financeiros. E-mail: edson@aclconsultoriaeconomica.com.br

develop, study and choose the best possible form of taxation, so that there is no unnecessary burden. The purpose of this article is to analyze how tax planning can help companies in decision making, so that the best choice can actually legally reduce their tax burden. In Brazilian tax accounting, there are several taxation regimes, among which are Real Profit and Presumed Profit, being two very common regimes. The technical procedures of bibliographic and documentary research were used, in particular the research in magazines of great circulation and published scientific articles. In order to achieve the objectives of the work, the qualitative and quantitative approaches of the information collected are used together.

KEYWORDS: Tax Accounting. Presumed profit. Real profit. Tax Planning.

1 INTRODUÇÃO

Com o intuito de ser utilizada como ferramenta de administração de riquezas das empresas e das pessoas, a contabilidade surgiu e tornou-se de suma importância para a sociedade. Ao coletar, sistematizar e registrar os fatos contábeis é possível, com a utilização da contabilidade, planejar e manter o controle da situação patrimonial, econômica e financeira, seja particular ou empresarial.

Dentre os diversos ramos da contabilidade pode-se destacar a contabilidade tributária, responsável pela escrituração de documentos fiscais, a fim de apurar e determinar a quantia devida referente aos tributos específicos. Não obstante a carga tributária atual ser um motivo para a dificuldade empresarial brasileira, o desconhecimento da legislação tributária também deve ser considerada grande dificuldade.

Por não conter o conhecimento necessário sobre as responsabilidades fiscais os empresários e/ou responsáveis por empresas perdem o controle das saídas e entradas, desequilibrando, portanto, a contabilidade patrimonial do negócio. Sob esta perspectiva, o planejamento tributário se faz necessário e de suma importância, pois, a avaliação das formas de tributação permite a adequação da empresa àquela em que melhor convém à saúde contábil do negócio.

Neste sentido, pretende-se ao longo do presente estudar a importância do planejamento tributário visando à diminuição legal dos tributos a serem pagos, em especial, dois dos principais regimes de tributação brasileiros: o Lucro Real e o Lucro Presumido, determinando quais as especificações de cada um, seu devido enquadramento, para que haja menor incidência de impostos, e por consequência, existam melhores resultados econômicos para a empresa. Para a ideal elaboração do presente foram utilizados os procedimentos técnicos de pesquisa bibliográfica e documental.

2 ASPECTOS GERAIS RELATIVOS À CONTABILIDADE

As civilizações antigas já faziam uso da contabilidade, sendo, portanto, uma das ciências mais antigas da humanidade. Tais civilizações mantinham os registros contábeis, esboçando técnicas existentes atualmente. Todavia, tais técnicas e registros eram mantidos de forma sigilosa nos livros contábeis, podendo ser acessadas apenas pelo empreendedor (CREPALDI, 2013, p. 15).

Responsável por dispor de informações e orientações para a tomada de decisões dos empresários e/ou administradores, a contabilidade deve estar presente em todos os empreendimentos, para que diante do registro contábil sejam emitidos relatórios periódicos que demonstrem a realidade da empresa, a sua saúde contábil. A saber, tais registros e relatórios, devem respeitar as normas próprias aplicáveis ao caso concreto, em especial, às normas do Conselho Federal de Contabilidade e a legislação brasileira (FABRETTI, 2009, p. 25).

Em suma, a contabilidade deve ser considerada como “a ciência que estuda, registra, e controla o patrimônio e as mutações que nele operam os atos e fatos administrativos, demonstrando no final de cada exercício social o resultado obtido e a situação econômica financeira da entidade” (FABRETTI, 2009, p. 07). A principal finalidade da contabilidade é controlar as movimentações que ocorrem no patrimônio de uma empresa, entidade, de um cliente no geral. Tais informações são de interesse de todos os envolvidos, ou seja, dos administradores, investidores, clientes, fornecedores, bancos, financeiras, dentre outros (FRANCO, 2009, p. 63).

O governo também possui interesse na vida contábil das organizações e é através da Legislação Tributária que verifica a regularidade fiscal e as demais informações econômicas pertinentes (CREPALDI, 2013, p. 23). Dentro da contabilidade existem diversos ramos, os quais se destacam a contabilidade tributária e fiscal. A primeira “é o ramo contabilidade que tem por objetivo aplicar na prática conceitos, princípios e normas básicas da contabilidade e da legislação tributária, de forma simultânea e adequada” (FABRETTI, 2009, p. 05). Já a segunda “é a obrigação das empresas prestarem informações exigidas pelos órgãos governamentais, ou seja, a contabilidade fiscal operacionaliza a escrituração dos fatos geradores de obrigações tributárias” (CAMBRUS, 2017, p. 17).

3 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL – CONCEITOS PERTINENTES

A contabilidade tributária e fiscal se relaciona diretamente com o sistema tributário brasileiro, assim, para que seja possível compreender, posteriormente, as minúcias do Lucro Real e do Lucro Presumido, se torna necessário entender o que vem a ser tributo e suas espécies.

O sistema tributário nacional é formado por um bloco legislativo, cujo conteúdo possui leis, tratados, convenções internacionais, além de decretos e normas complementares. Tais itens possuem o fulcro de instituir e arrecadar tributos que são de competências da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios (CAMBRUS, 2019, p. 18).

O conceito de tributo está inserido nos artigos 3º e 4º do Código Tributário Nacional (CTN), conforme se vê:

Art. 3º - Tributo como toda prestação pecuniária compulsória, em moeda cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em Lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Art. 4º - A natureza jurídica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificação: I – a denominação e demais características formais adotadas pela lei; II – a destinação legal do produto da sua arrecadação (BRASIL, 1966).

Importante mencionar que tributo é o gênero, e possui como espécies os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria, nos termos do artigo 5º do dispositivo legal retro. Neste sentido, menciona o artigo 145 da Constituição Federal de 1988 acerca da instituição dos tributos:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas (BRASIL, 1988).

Entende-se por imposto a “obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”, conforme dispõe o artigo 16 do Código Tributário Nacional. Os impostos podem ser de competência da União, dos Estados e dos Municípios.

São impostos federais, destinados ao governo federal: Imposto sobre Operações Financeiras (IOF); Imposto sobre Importação (II); Imposto sobre Produtos Industrializados

(IPI); Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF); Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ); Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS); Programa de Integração Social (PIS); Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS); e, Instituto Nacional do Seguro Nacional (INSS).

Os impostos estaduais os quais se destinam ao governo do estado são: Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS); Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA); e, o Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* e Doação (ITCMD). Os impostos de competência municipal por sua vez, aqueles destinados ao governo municipal, são: Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU); Imposto de Transmissão de Bens Imóveis (ITBI); e, Imposto sobre Serviços (ISS).

Em suma os impostos são fontes permanentes de captação de recursos financeiros da Administração Pública, e todas as pessoas, sejam elas física ou jurídica, são obrigadas ao efetivo pagamento de impostos, salvo exceções previamente determinadas (FABRETTI, 2008, p. 51).

Além dos impostos, os tributos são formados pela taxa e pela contribuição de melhoria. Neste sentido, entende-se por taxa o tributo vinculado, em que apenas será devido pelo contribuinte quando houver prestação de serviço, por parte do ente instituidor da referida taxa, são os termos do artigo 77 do CTN.

Art. 77 - As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição (BRASIL, 1966).

Por fim, compreende-se por contribuição de melhoria, última espécie de tributo em comento, aquela contribuição cobrada em razão da realização de uma obra pública. Por possuir competência comum poderá ser cobrada pelo ente federativo que realizar a obra pública responsável pela valorização imobiliária (FABRETTI, 2008, p. 113).

No mesmo diapasão prevê o artigo 81 do CTN:

Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado (BRASIL, 1966).

Ao compreender o que são os tributos e suas espécies, outros conceitos se demonstram importantes, tais como: a obrigação tributária, contribuinte, base de cálculo, alíquota,

imunidade tributária e isenção tributária. Questões relevantes em se tratando de planejamento tributário.

4 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: elementos fundamentais do lucro real e do lucro presumido

O planejamento tributário pode ser dividido em cinco fases, as quais facilitam o processo, quais sejam: a) a pesquisa do fato objeto do referido planejamento; b) a articulação das questões fiscais existentes através do fato ora pesquisado; c) o estudo dos aspectos fiscais e jurídicos; d) a conclusão; e, e) a formalização do planejamento criado em um expediente técnico-funcional (BORGES, 2002, p. 71). A forma de tributação é variável, pois, diante do estudo do caso concreto deverá ser determinado o que melhor atende às necessidades da empresa. Neste sentido, entender as principais formas de tributação se torna de grande valia, como é o caso do Lucro Real e do Lucro Presumido.

4.1 Lucro Real

Entende-se por Lucro Real o lucro líquido de um período que é verificado através da escrituração contábil, demonstrando a real situação da empresa, ajustado pelas devidas exclusões, adições e compensações autorizadas pela legislação pertinente ao Imposto de Renda. É, portanto, “aquele que é realmente apurado pela contabilidade, com base na completa escrituração contábil fiscal, com a estrita e rigorosa observância dos princípios de contabilidade e demais normas fiscais e comerciais” (OLIVEIRA et al, 2013, p. 189).

Embora possua variação, podendo ser escolhido ou não o Lucro Real como forma de tributação, algumas empresas são obrigadas a utilizá-lo, nos termos do artigo 59 da Instrução Normativa RFB nº 1700, de 14 de março de 2017 (INRFB nº 1700/2017):

Art. 59. São obrigadas ao regime de tributação do IRPJ com base no lucro real as pessoas jurídicas:

I - cuja receita total no ano-calendário anterior tenha excedido o limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou de R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade no período, quando inferior a 12 (doze) meses;

II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, agências de fomento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores

mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;
III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;
IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruem de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;
V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma prevista nos arts. 33 e 34;
VI - que exploram as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring); ou
VII - que exploram as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio.
§ 4º São obrigadas ao regime de tributação do IRPJ com base no lucro real as pessoas jurídicas que exploram atividades de compra de direitos creditórios, ainda que se destinem à formação de lastro de valores mobiliários.

O Lucro Real é definido através da forma de tributação quando do pagamento da primeira quota, podendo ser o Lucro Real Trimestral e o Lucro Real Anual ou Estimativa. A partir do pagamento do Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF) a forma de enquadramento do lucro não pode ser alterada enquanto perdurar o exercício fiscal (CAMBRUS, 2017, p. 25).

Art 7º - O lucro real será determinado com base na escrituração que o contribuinte deve manter, com observância das leis comerciais e fiscais.
§ 4º - Ao fim de cada período-base de incidência do imposto o contribuinte deverá apurar o lucro líquido do exercício mediante a elaboração, com observância das disposições da lei comercial, do balanço patrimonial, da demonstração do resultado do exercício e da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados. (BRASIL, 1977)

O Lucro Real Trimestral se refere à tributação do lucro apurado a cada três meses, de modo que durante um exercício fiscal a empresa encerra quatro períodos. Neste caso o Imposto de Renda (IRPJ) e a Contribuição Social (CSLL) devem ser recolhidos também quatro vezes, pois se trata de recolhimento obrigatório ao final de cada trimestre (BALBINOT, 2014, p. 30).

No Lucro Real Anual os impostos são recolhidos com base em estimativas mensais, reduzindo ou suspendendo-os. Tal opção de tributação possui o período específico de primeiro de janeiro a trinta e um de dezembro, devendo recolher o imposto mensalmente, determinando o Lucro Real anualmente e permanecendo na mesma opção tributária por todo o exercício, não sendo permitida a mudança (OLIVEIRA et al, 2013, p. 190).

Os ajustes legais para apuração do Lucro Real são as adições, exclusões e compensações. Conforme dispõe o artigo 61 da Instrução Normativa RFB nº 1700, de 14 de março de 2017:

Art. 61. Lucro real é o lucro líquido do período de apuração antes da provisão para o IRPJ, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação do IRPJ.

§ 1º Resultado ajustado é o lucro líquido do período de apuração antes da provisão para a CSLL, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação da CSLL.

§ 2º A determinação do lucro real e do resultado ajustado será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais. (BRASIL, 2017)

Quanto às adições, dois são os tipos: as despesas contabilizadas e que não foram aceitas pelo fisco e aquelas receitas obrigatórias pelo fisco, mas que não estão contabilizadas nas receitas (CAMBRUS, 2017, p. 29). Neste sentido dispõe o artigo 6º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977:

Art. 6º - § 2º - Na determinação do lucro real serão adicionados ao lucro líquido do exercício:

a) os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;

b) os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, devam ser computados na determinação do lucro real.

E ainda, o artigo 62 da Instrução Normativa RFB nº 1700, de 14 de março de 2017:

Art. 62. Na determinação do lucro real e do resultado ajustado serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração:

I - os custos, as despesas, os encargos, as perdas, as provisões, as participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação do IRPJ ou da CSLL, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real ou do resultado ajustado; e

II - os resultados, os rendimentos, as receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com essa mesma legislação, devam ser computados na determinação do lucro real ou do resultado ajustado.

Parágrafo único. O Anexo I apresenta uma lista não exaustiva das adições ao lucro líquido do período de apuração, para fins de determinação do lucro real e do resultado ajustado. (BRASIL, 2017)

As exclusões são os valores que não estão na composição da base de cálculo, são as receitas contabilizadas na apuração e não tributáveis de acordo com o fisco, com o fito de diminuir a base de cálculo.

§ 3º - Na determinação do lucro real poderão ser excluídos do lucro líquido do exercício:

a) os valores cuja dedução seja autorizada pela legislação tributária e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do exercício;

- b) os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam computados no lucro real;
- c) os prejuízos de exercícios anteriores, observado o disposto no artigo 64. (BRASIL, 1977)

No mesmo diapasão determina o artigo 63, da Instrução Normativa RFB nº 1700, de 14 de março de 2017:

Art. 63. Na determinação do lucro real e do resultado ajustado poderão ser excluídos do lucro líquido do período de apuração:

- I - os valores cuja dedução seja autorizada pela legislação do IRPJ ou da CSLL e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração; e
- II - os resultados, os rendimentos, as receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com essa mesma legislação, não sejam computados no lucro real ou no resultado ajustado.

Por fim, no que se refere aos ajustes legais, tem-se as compensações, as quais devem ser consideradas como o prejuízo fiscal ocorrido em períodos anteriores, de modo que a compensação seja limitada a porcentagem legal do lucro líquido regulado pelas adições e exclusões. Neste sentido dispõe o artigo 64, e seu parágrafo único, da INRFB nº 1700/2017, *in verbis*:

Art. 64. O lucro líquido, depois de ajustado pelas adições e exclusões prescritas ou autorizadas pela legislação do IRPJ, poderá ser reduzido pela compensação de prejuízos fiscais de períodos de apuração anteriores em até, no máximo, 30% (trinta por cento) do referido lucro líquido ajustado, observado o disposto nos arts. 203 a 213. Parágrafo único. O lucro líquido, depois de ajustado pelas adições e exclusões prescritas ou autorizadas pela legislação da CSLL, poderá ser reduzido pela compensação de bases de cálculo negativas da CSLL de períodos de apuração anteriores em até, no máximo, 30% (trinta por cento) do referido lucro líquido ajustado, observado o disposto nos arts. 203 a 213.

4.2 Lucro Presumido

O Lucro Presumido se perfaz numa maneira simplificada de apurar o Imposto de Renda e a Contribuição Social. Diz respeito ao modo de apuração a ser seguido apenas por aqueles contribuintes que não se englobam na obrigatoriedade da apuração pelo Lucro Real. Neste tipo de apuração, que é o Lucro Presumido, a escrituração contábil não necessita ser detalhada como o Lucro Real exige, é necessária apenas a escrituração do livro caixa, desde que seguidos os padrões legais exigidos (OLIVEIRA, 2013, p. 199).

No mesmo diapasão:

O Lucro Presumido tem a finalidade de facilitar o pagamento do IR, sem ter que recorrer à complexa apuração do Lucro Real que pressupõe contabilidade eficaz, ou seja, capaz de apurar o resultado antes do último dia útil do mês subsequente ao encerramento do trimestre (FABRETTI, 2009, p. 219).

As pessoas jurídicas aptas a utilizarem o Lucro Presumido são determinadas principalmente por sua receita, nestes termos, dispõe o artigo 13 da Lei nº 9.718/1998:

Art. 13. A pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

§ 1º A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário.

§ 2º Relativamente aos limites estabelecidos neste artigo, a receita bruta auferida no ano anterior será considerada segundo o regime de competência ou de caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido.

Assim, por óbvio, estão obrigadas à utilização do Lucro Real aquelas pessoas jurídicas que possuam a receita total no ano-calendário anterior maior que R\$78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais), conforme artigo 14, inciso I, do mesmo dispositivo legal.

A forma de apuração através do Lucro Presumido ocorre trimestral ou mensalmente, possuindo como base de cálculo a receita bruta. O objetivo é o lucro, portanto, é necessário que se presuma o lucro obtido ao findar do trimestre. Importante salientar que a referida presunção se dá por percentuais previamente fixados em lei, que variam em decorrência da atividade da empresa (CAMBRUS, 2017, p. 34-35).

Neste sentido, importa salientar a forma do cálculo do Imposto de Renda através do Lucro Presumido, *in verbis*:

Para efetuar o cálculo do Imposto de Renda, deve-se pegar o valor da receita e multiplicar pelo percentual de presunção, logo em seguida deve-se aplicar a alíquota de 15% sobre os ganhos de capital, e outras receitas, como a locação de imóvel, juros recebidos, descontos obtidos entre outras. Caso o faturamento trimestral ultrapassar o valor de R\$60.000,00, estará sujeita à incidência da alíquota adicional de Imposto de Renda de 10% sobre o valor excedente (OLIVEIRA, 2013, p. 58).

Neste diapasão, a apuração da Contribuição será a mesma adotada para cálculo do Imposto de Renda, salvo modificações não-estruturais.

No regime de tributação do Lucro Presumido, a apuração da CSLL será a mesma adotada para apuração do IRPJ, sendo assim para determinar a base cálculo

da CSLL busca-se o valor das vendas no final do trimestre, aplicando a alíquota de presunção de 12% ou 32%. O resultado obtido soma-se com o valor das aplicações financeiras de renda fixa e os ganhos de capital sobre alienação de bens, pois estes não são parte do objeto da empresa, este resultado sendo ele positivo será acrescido no Lucro Presumido e tributados diretamente em 9% (BARTH, 2014, p. 50 e 51).

Trata-se de uma forma de facilitar o processo de apuração tributária uma vez que as alíquotas são fixas, e, por vezes menores que no caso do Lucro Real. O fato de não demandar obrigações acessórias em demasia, como acontece no Lucro Real, o processo de fiscalização contábil se torna mais fácil e rápido.

4.3 Planejamento Tributário

Com o fito de reduzir a carga tributária de uma empresa, o planejamento tributário possui suma importância quando da decisão de qual processo tributário se inserir. Um planejamento tributário em consonância com uma contabilidade bem feita é um poderoso mecanismo para lograr êxito no mercado empresarial (OLIVEIRA, 2004, p. 35). Neste sentido entende-se por planejamento tributário “o estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas” (FABRETTI, 2009, p. 08).

O planejamento tributário é a atividade que analisa os atos e negócios jurídicos que a empresa deseja e pode realizar (OLIVEIRA, 2013, p. 23). A economia da carga tributária decorrente do planejamento adequado possui a denominação de Elisão Fiscal, maneira lícita de escolher uma carga tributária menos onerosa, nos exatos moldes da legislação pertinente. Caso ocorra a redução da carga tributária após a ocorrência do fato gerador será constituído um crime, tal prática é denominada de Evasão Fiscal (FABRETTI, 2009, p. 133). Assim o planejamento tributário é:

Uma forma lícita de reduzir a carga fiscal, o que exige alta dose de conhecimento técnico e bom senso dos responsáveis pelas decisões estratégicas no ambiente corporativo. Trata-se do estudo prévio à concretização dos fatos administrativos, dos efeitos jurídicos, fiscais e econômicos de determinada decisão gerencial, com o objetivo de encontrar a alternativa legal menos onerosa para o contribuinte (OLIVEIRA 2004, p. 38).

Tal planejamento pode ser feito não apenas por empresas de grande porte, como também pelas empresas de pequeno e médio porte. A diferença vai existir na forma de execução do referido planejamento tributário. O desenvolvimento deste mecanismo organizacional possui

três níveis: a) o nível estratégico, em que os diretores da empresa definem o que vai ser feito, trata-se de metas e decisões em longo prazo; b) o nível tático, onde os gestores esquematizam a forma de fazer, são metas e decisões em médio prazo; e, c) o nível operacional, onde os colaboradores de fato executam as ações necessárias para alcançar o objetivo base do planejamento tributário no dia a dia da empresa (ANDRADE, 2012, p. 12-13).

Neste sentido, o planejamento tributário é uma maneira de analisar diversos meios e alternativas legais, antes da ocorrência do fato gerador do imposto, que possibilite ao contribuinte menor incidência tributária.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A utilização da contabilidade remonta períodos remotos, sendo, portanto, uma ciência antiga e tradicional. Principalmente utilizada para coletar informações e orientar os empresários e administradores no momento de decidir os caminhos contábeis, tributários, dentre outros, a serem seguidos, de modo a controlar as movimentações patrimoniais existentes.

O governo, neste caso em específico, o brasileiro, também utiliza-se da contabilidade, seja em proveito interno seja para verificar a regularidade fiscal e econômica de seus governados. Nesta perspectiva, destaca-se a contabilidade tributária e fiscal cuja função basilar seja alinhar a prática contábil à legislação vigente e proporcionar a escrituração dos fatos geradores das obrigações tributárias, respectivamente.

O bloco legislativo, denominado sistema tributário nacional, possui diversos dispositivos legais nacionais e internacionais que proporcionam direcionamento e mecanismos de ação em relação à contabilidade tributária e fiscal. Em razão da existência de diversas formas de tributação é de suma importância que haja um prévio planejamento tributário por parte da empresa, de modo que a melhor escolha seja de fato selecionada.

Dentre as formas de tributação encontram-se o Lucro Real e o Lucro Presumido. O primeiro, Lucro Real, consubstancia-se na estrita escrituração contábil, de modo que devem ser demonstrados o lucro líquido ajustado pelas exclusões, adições e compensações, conforme determina a legislação pertinente. Ao passo que algumas pessoas jurídicas podem escolher tal forma de tributação outras por outro lado devem segui-la, como por exemplo, as pessoas jurídicas cuja atividade seja de bancos de investimento.

O Lucro Presumido por sua vez é a forma simplificada, por diferente do Lucro Real que possui diversas obrigatoriedades legais, aquele possui uma escrituração contábil menos

detalhada, sendo necessária apenas a realizada no livro caixa. Trata-se de opção com alíquotas fixas, tornando o processo e fiscalização da contabilidade mais célere e facilitado.

Diante das opções existentes o planejamento tributário elabora o que será seguido de modo que evite problemas e complicações durante a apuração tributária, pois, o planejamento servirá primordialmente para estudar, prevenir e escolher o sistema que mais diminua a carga tributária do contribuinte.

6 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANDRADE, Arnaldo Rosa de. **Planejamento Estratégico: Formulação, Implantação e Controle.**São Paulo: Athas, 2012.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. **NBR 6023:** Informação e Documentação – Referências - Elaboração. Rio de Janeiro: ABNT, 2000.

_____.**NBR 10520:** Informação e documentação – Citações em Documentos – Apresentação. Rio de Janeiro: ABNT, 2002.

_____. **NBR 14724:** informação e documentação: trabalhos acadêmicos: apresentação. Rio de Janeiro: ABNT, 2011.

_____. **NBR 15287:** informação e documentação – projeto de pesquisa. Rio de Janeiro: ABNT, 2011.

BARTH, Fabiano Luís. **Planejamento Tributário:** Um Estudo de Caso sobre a melhor forma de Tributação entre Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional aplicado a uma empresa do ramo Comercial Autopeças situada na cidade de Carazinho RS.Universidade de Passo Fundo. Carazinho, 2014.

BORGES, Humberto Bonavides. **Planejamento Tributário, IPI, ICMS, ISS E IR:** Economia de Impostos, Racionalização de Procedimentos Fiscais. 11. Ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>.Acesso em: 20 ago. 2020.

_____. **Lei nº 5.172,** de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/CCiVil_03/LEIS/L5172.htm>. Acesso em: 22 ago. 2020.

_____. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002.** Institui o Código Civil. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm>. Acesso em: 20 ago. 2020.

CAMBRUS, Micheli. **Planejamento Tributário:** Lucro Real x Lucro Presumido x Simples Nacional. Tapejara/RS, 2017. Disponível

em:<<http://www.fatrs.com.br/faculdade/uploads/tcc/56357c3a89d9b959701fd0dd667c8f44.pdf>>. Acesso em: 25 ago. 2020.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil**. 9º Ed. São Paulo: Atlas, 2013.

FABRETTI, Laúdio Camargo. **Código Tributário Nacional Comentado**. 8. Ed., rev, e atual com a LC nº 118/05- São Paulo: Atlas, 2008.

_____. **Contabilidade Tributária**. 11. Ed.- 2. Reimpr.: São Paulo: Atlas, 2009.

FACULDADE DE JUSSARA. **Manual para elaboração do projeto de pesquisa de artigo científico do curso de direito/FAJ**. Jussara/GO, 2020.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade geral**. 23º. Ed. 12 reimpr., São Paulo: Atlas, 2009.

OLIVEIRA, Luis Martins de. et al. **Manual de Contabilidade Tributária**. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2004.

OLIVEIRA, Luis Martins de. et al. **Manual de Contabilidade Tributária**. 12. Ed., São Paulo, Atlas, 2013.



CONTABILIDADE DE CUSTOS: relevância e influência na gestão das empresas e auxílio na tomada de decisão empresarial

Cost accounting: relevance and influence on company management and assistance in business decision making

Contabilidad de costos: relevancia e influencia en la gestión de la empresa y asistencia en la toma de decisiones empresariales

Elza Vitória Hemily Vieira Adriano⁵
Clesiomar Rezende Silva⁶

RESUMO

Criada com o intuito de avaliar os estoques, a contabilidade de custos sofreu uma grande evolução ao longo do tempo. Hoje, ganhou espaço e importância, passando a ser utilizada como ferramenta de controle, redução de custos, análise dos resultados e instrumento de auxílio na tomada de decisão. A contabilidade de custos é um ramo da ciência contábil, que gera informações para diversos setores, e se estende em qualquer ramo, visto que se tem detalhamento e apropriação adequados através dos métodos de custeio. Diante disso, as empresas precisam aderir ferramentas que forneçam informações para tomada de decisão, e a contabilidade de custos, através da classificação adequada dos gastos interfere diretamente no resultado final. Por meio da análise dos custos, as empresas apresentam estratégias mais definitivas, pois proporciona uma visão geral e exata dos gastos, garante uma visibilidade maior quanto aos aspectos econômicos e financeiros da empresa, pois através dela é possível prever os períodos de maiores e menores gastos no futuro, permitindo ajustes e planejamento quanto ao seu gerenciamento, além de contribuir na formação de preço. Representando um instrumento de apoio à gestão dos negócios, e atuando como suporte ao planejamento, disponibilizando dados necessários de forma decisiva para o sucesso da empresa, fornecendo informações econômicas e financeiras para seus usuários, a contabilidade de custos é a chave para tomada de decisões nas empresas. Nesse contexto, o estudo teve como objetivo demonstrar como a contabilidade de custos pode auxiliar na economicidade dos processos e ainda auxiliar na tomada de decisão, através de uma revisão bibliográfica.

⁵ Aluna do 8º período do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Jussara – FAJ. E-mail: elzavitoria360@gmail.com

⁶ Professor Contador, Bacharel em Ciências Contábeis, Técnico em administração - IF Goiano, Especialista em Gestão Empresarial: Controladoria e Finanças.- Especialista em Contabilidade, Perícia e Auditoria. E-mail: clesiomarsilva@hotmail.com

PALAVRAS-CHAVE: Contabilidade de custos. Métodos de Custeio. Tomada de Decisão.

ABSTRACT

Brought with the objective of evaluating stocks, cost accounting has undergone a great evolution over time. Today, it has gained space and importance, being used as a control tool, cost reduction, analysis of results and aid in decision making. Cost accounting is a branch of accounting science, which generates information for several sectors, and extends in any branch, since it has adequate details and appropriation through costing methods. Therefore, companies need to adhere to tools that provide information for decision making, and cost accounting, through the proper classification of expenses directly interferes with the final result. Through cost analysis, companies present more definitive strategies, because it provides an overview and accurate of expenses, ensures greater visibility regarding the economic and financial aspects of the company, because through it is possible to predict the periods of higher and lower expenses in the future, allowing adjustments and planning regarding its management, besides contributing to the price formation. Representing an instrument to support business management, and acting as planning support, providing data needed decisively for the success of the company, providing economic and financial information to its users, cost accounting is the key to decision making in companies. In this context, the study aimed to demonstrate how cost. accounting can assist in the economics of processes and also assist in decision making, through a literature review.

KEYWORDS: Cost accounting. Costing Methods. Decision making.

1 INTRODUÇÃO

As mudanças e avanços estão acontecendo numa velocidade constante, com isso, as empresas necessitam buscar ferramentas capazes de atender essa demanda, auxiliando na gestão e tornando-a sempre eficaz, para que as empresas consigam encarar esse cenário cada vez mais ativo e competitivo.

Em épocas passadas, a contabilidade de custos segundo Neto (2011), apenas registrava e resolvia problemas de mensuração monetária dos estoques. Atualmente, não só avalia estoques como também se tornou um importante instrumento de controle e gestão, gerando informações rápidas e precisas aplicável a qualquer setor, passando a ser utilizada em diversos campos. A contabilidade de custos é um instrumento no processo administrativo, visto que fornece informações a respeito dos custos que auxiliam os gestores na melhor tomada de decisão.

Dessa forma, o presente estudo tem como objetivo abordar sobre a contabilidade de custos como ferramenta de gestão e tomada de decisão, fundamentado por obras de vários

autores. A partir disso, realizar um levantamento bibliográfico sobre a contabilidade de custos, demonstrar as classificações dos custos para que se tenha um resultado verídico na obtenção de informações após a escolha do método a ser utilizado, indicar as finalidades e definições dos métodos de custeio, e propor a contabilidade de custos como o instrumento mais indicado para controle e gestão empresarial.

Diante do exposto, apresenta-se a questão de pesquisa para o estudo: Como a contabilidade de custos auxilia na economicidade do processo operacional, influenciando assim a gestão na tomada de decisão?

Segundo Crepaldi (2009), empresas que aderem a contabilidade de custos como instrumento de auxílio a gestão empresarial, conseguem estabelecer padrões, formas de previsão, comparar os gastos ocorridos aos valores anteriores, definir preço de venda, uma melhor alocação dos recursos e avaliação do desempenho, visto que, a contabilidade de custos é uma importante arma de planejamento e controle.

O estudo justifica-se pela importância do tema proposto para acadêmicos e gestores, pois a contabilidade de custos produz informações para vários setores gerenciais nas organizações, aplicável a qualquer ambiente. Ademais, trará informações essenciais quanto aos métodos apresentados pela contabilidade de custos, que após a classificação dos custos são a base da estruturação, proporcionando visibilidade dos recursos e atribuição de valor ao produto ou serviço. Afinal, há a necessidade de pessoas capacitadas e informadas para o manuseio eficaz do sistema de custos, permitindo maior qualidade no processo da tomada de decisão, e a capacidade de avaliar os efeitos futuros nas decisões tomadas hoje, a partir da contabilidade de custos, garantindo estabilidade em um mercado nem sempre estável.

Em relação aos procedimentos, será realizada uma pesquisa bibliográfica para desenvolvimento do referencial teórico e fundamentação do tema em questão através de livros. O artigo está estruturado em seis partes, além desta introdução. A segunda aborda os conceitos básicos, a terceira é composta pelas terminologias da contabilidade de custos, a quarta parte compõe os métodos de custeio, seguindo da importância e na sexta parte a aplicabilidade da contabilidade de custos dentro da empresa para auxílio na tomada de decisão. E por fim, a sétima parte irá apresentar a conclusão do estudo.

2 CONCEITOS BÁSICOS DA CONTABILIDADE DE CUSTOS

A contabilidade de custos se deu com a chegada da Revolução Industrial, com isso, o surgimento da indústria, máquinas e o aumento da produção no século XVIII. A tarefa de

avaliar os estoques de produtos se mostrou complicada, então o contador da época passou a se preocupar com elementos de custos como o preço de aquisição, e não somente, a verificação do montante pago pela compra do produto para avaliar seu estoque, ou seja, o objetivo daquela época não era tornar a contabilidade de custos um instrumento gerencial (NETO, 2011).

De acordo com Crepaldi (2009, p. 3), “surgiu da contabilidade geral, justamente pela necessidade de se ter um controle maior sobre os valores a serem atribuídos aos estoques de produtos na indústria e, também, pela necessidade de tomar decisões quanto ao que, como e quando produzir”. Assim, a contabilidade de custos atua nos gastos incorridos na produção de bens e/ou serviços, podendo ser usada em qualquer empresa que demanda o controle desses gastos.

Segundo Neto (2011, p. 13):

Os princípios do cálculo do custo na contabilidade mercantil para a apuração do custo, ou seja, estoques iniciais mais compras menos estoques finais, eram aplicados a então recém iniciada Contabilidade Industrial. No estoque só figurava, então, o custo da compra, nenhum outro encargo, tais como salários diretos e fretes eram apropriados. O valor dos fatores de produção só foi considerado como custos dos produtos mais tarde. O tratamento dispensado aos outros itens comuns à atividade comercial continuou a ser o mesmo, ou seja, considerado como despesa do período: despesas financeiras, de vendas e administrativas. O sistema de custos foi necessário ser implantado juntamente com a ciência da contabilidade, pois esta identifica ser o estudo que controla o patrimônio das entidades, e sendo produzido em grande escala deixando de ser manufatureira, havendo a necessidade de gerar métodos que facilite a tomada de decisão principalmente favorável aos resultados do exercício das organizações.

A partir da década de 1990, os fenômenos econômicos e sociais de alcance mundial reestruturaram o ambiente empresarial, e em 1994, no Brasil, com o Plano Real, houve a baixa da inflação e a necessidade de conhecimento e controles empresariais. Como consequência, diversas empresas deixaram de existir por falta de capacitação para administrar as operações. Logo, a contabilidade de custos voltou a fazer parte dos controles para uma adequada gestão empresarial (PINTO *et al.*, 2018).

Com o passar do tempo, e as novas formas de se usar a contabilidade de custos, “devido ao crescimento das empresas, com o consequente aumento da distância entre administrador e ativos e pessoas administradas, passou a contabilidade de custos a ser encarada como uma eficiente forma de auxílio no desempenho dessa nova missão” (MARTINS, 2018, p. 5). Nota-se o surgimento da necessidade de atribuição dos custos aos estoques dos produtos acabados, enaltecendo o fato de que além do valor que é pago para aquisição de matéria prima existem os gastos suportados pela empresa durante o processo de fabricação das matérias em produtos finais (DUTRA, 2010).

Dessa forma, a contabilidade de custos, com toda sua flexibilidade e diversidade quanto

aos tipos de atividades, tem como característica principal “oferecer ao gestor a capacidade de gerar informações que permitam o planejamento das ações no ambiente operacional e, consecutivamente, medir os efeitos desse planejamento nos diversos setores da organização” (PINTO *et al.*, 2018, p. 17).

Por todos esses aspectos, a contabilidade de custos garante uma visibilidade maior quanto aos aspectos econômicos e financeiros da empresa, pois através dela é possível prever os períodos de maiores e menores gastos no futuro, permitindo ajustes e planejamento quanto ao seu gerenciamento.

3 TERMINOLOGIAS VOLTADAS PARA CONTABILIDADE DE CUSTOS

De fato, o sistema de custo proporciona maiores condições de analisar dados, valores atualizados, ocorrências durante o processo de fabricação ou prestação de serviços, “o único problema intrínseco ao sistema de custos, é que, puramente só, o sistema não funciona, então, há a necessidade de ter à disposição pessoas totalmente capacitadas para o manuseio dos programas que trarão suporte ao sistema de custos (MARQUES, 2013. p. 27)”.

Para Martins (2018), o conhecimento desse conceito é de grande relevância, pois a partir dele pode-se promover o crescimento da empresa, além de proporcionar estabilidade econômica, permitindo analisar o comportamento da organização. Portanto, as decisões de produto, preço e redução de custos importantes em qualquer empresa dependem da existência de um controle de custos que permita analisar o comportamento destes em todas as atividades.

Sendo assim, Marques (2013, p. 28) ressalta que:

A obtenção e a compreensão das informações sobre custos são essenciais para o sucesso de qualquer negócio, primeiro porque os custos é que determinam o preço de venda, assim, se os custos forem maiores que os preços de venda, esta por sua vez terá prejuízos e consequentemente deixará de existir em pouco tempo. O segundo motivo que deve ser considerado, é que todos os custos devem ser alocados de forma sistemática a para isto, deve-se existir a informação dos custos, entretanto, se não existir a informação, não existe a classificação dos mesmos. Um ponto preponderante é a formação correta dos custos, uma vez que, executados de forma indevida, poderá gerar lucros exagerados a ponto de prejudicar o comércio ou poderá provocar prejuízos enormes à empresa.

Seguindo esse conceito, Pinto *et al.* (2018) definem as terminologias mais usadas na contabilidade de custos como:

- Gasto: Aquisição de um bem ou serviço havendo o reconhecimento contábil da dívida ou da redução do ativo dado em pagamento. Além disso, representa tanto um custo como uma despesa. São exemplos; gasto com mão de obra, gasto com aquisição de mercadoria para

revenda, gasto com aquisição de matéria-prima, gasto com energia elétrica, aluguel, comissão sobre venda.

- Desembolso: representa a saída financeira da empresa seja ela à vista ou a prazo, e pode ocorrer antes, durante ou após a entrada do bem ou serviço comprado. Pagamento de uma fatura é um exemplo de desembolso, porém, na compra a prazo, o gasto ocorre de imediato, já o desembolso ocorrerá somente no pagamento.
- Investimento: Gastos com bens e serviços em função de um benefício futuro. Considera-se investimentos sacrifícios devido aquisição de ambos que incluem os ativos da empresa para baixa ou amortização de sua venda, consumo, desaparecimento ou desvalorização. São classificados em;
 - a) Circulantes, estoque de matéria-prima e produtos para revenda.
 - b) Permanentes, aquisição de máquinas, equipamentos e instalações.
- Custo: Impactam no resultado de forma direta e são responsáveis pela geração de receita representando o custo da mercadoria vendida, custo dos produtos vendidos ou custo dos serviços prestados. Também é considerado como gasto, mas só é reconhecido como custo no momento da fabricação de um produto ou execução de um serviço integrando o valor do produto fabricado, portanto, gastos acumulados para executar uma atividade, adquirir uma mercadoria e fabricar um produto. São exemplos todos os custos relacionados a fábrica; salários dos colaboradores, matéria-prima utilizada no processo produtivo, mercadorias para revenda, combustíveis e lubrificantes usados nas máquinas, aluguéis e seguros do prédio, depreciação dos equipamentos, gastos com manutenção das máquinas.
- Despesa: Não é relacionada ao processo produtivo e tem como finalidade obter receita, ou seja, são gastos com bens e serviços consumidos direta ou indiretamente, e está relacionada ou não com a operação dos negócios provocando redução no patrimônio. São exemplos de despesa; salários e encargos sociais dos colaboradores de vendas, e administrativo, energia elétrica, conta telefônica aluguel e seguro do administrativo e vendas.
- Perda: Gastos não intencionais decorrentes de fatores externos como incêndio, obsolescência de estoques, enchente, furto. Atividades produtiva normal da empresa como restos de matérias que são descartados na fabricação do produto, considerada como perda necessária.

Sendo assim, o custo está presente nas decisões mais simples à mais complexa, tendo um impacto direto ou indireto. Não há como tomar uma decisão sem analisar os custos envolvidos, pois o seu comportamento é um fator determinante do resultado final. (COSTA, 2019).

A partir disso, Ribeiro (2018) determina os elementos componentes do custo de fabricação:

- Materiais: objetos utilizados no processo de fabricação, podendo ser ou não componente do produto, e são classificados como matéria-prima, materiais secundários, materiais auxiliares, materiais de embalagem. O detalhamento irá depender dos interesses da empresa e as características de seu processo de fabricação.
- Mão de obra: atividade manual aplicada na fabricação dos produtos, compreendendo os gastos com salários, cestas básicas, vale-transporte, refeição, entre outros, além das obrigações da empresa como a previdência social, FGTS, férias, décimo terceiro salário.
- Gastos gerais de fabricação: os demais custos necessários para fabricação dos produtos, e que não se enquadram nos grupos de materiais e mão de obra. São os gastos com aluguéis, energia elétrica, serviços de terceiros, manutenção da fábrica, depreciação das máquinas, seguro contra roubo e incêndio, material de higiene e limpeza, óleos e lubrificantes para as máquinas, pequenas peças para reposição, telefones e comunicações, etc.

Quanto a natureza dos custos, de acordo com Ribeiro (2018), estes podem ser classificados como:

- Custos diretos: abrange os gastos com materiais, mão de obra e gastos gerais de fabricação ligados diretamente na fabricação dos produtos, são facilmente identificados e não necessita de critérios de rateios como matéria-prima, embalagem e mão de obra direta, etc.
- Custos indiretos: abrange os gastos como materiais, mão de obra e gastos gerais de fabricação ligados indiretamente na fabricação dos produtos, ou seja, são gastos que necessitam de critérios de rateios para aloca-los pois beneficiam a fabricação de diversos produtos ao mesmo tempo, não sendo possível identificar o consumo referente cada produto fabricado, são exemplos aluguel da fábrica, energia elétrica, salários e encargos dos chefes de seção e dos supervisores.
- Custos fixos: permanecem inalterados independentemente da quantidade produzida, sendo necessários ao desenvolvimento do processo industrial em geral, se repetindo todos os meses do ano, sofrendo apenas reajustes periódicos de cláusulas contratuais, mas são definidos como fixos por serem classificados em relação ao volume da produção. Exemplos; aluguel da fábrica, energia elétrica utilizada na iluminação da fábrica, salários e encargos dos colaboradores que trabalham na manutenção e limpeza da fábrica, seguro do imóvel, etc.
- Custos variáveis: são aqueles que variam de acordo com o volume produzido, também denominados custos diretos. Um exemplo é a matéria-prima, quanto maior for a quantidade fabricada, maior será seu consumo e consequentemente, maior o seu custo.

- Custos semifixos: ou custo misto possuem uma parcela fixa e outra variável. Quando é possível medir a parte variável, podemos citar como exemplo a energia elétrica, sendo a parcela fixa aquela utilizada para iluminação da fábrica e a variável aplicada diretamente na produção.
- Custos semivariáveis: ou custo misto são os custos variáveis que possuem uma parcela fixa, como por exemplo a mão de obra aplicada diretamente na produção variando conforme a quantidade produzida e a mão de obra fixa sendo da supervisão da fábrica, pois pode envolver mais de um setor.

Para Pinto *et al.* (2018), todas essas classificações são importantes para que a contabilidade de custos atinja seus objetivos principais: determinar o lucro, o controle das operações e a tomada de decisão sobre algum objeto de custo.

Segundo Ribeiro (2018, p. 31):

O custo dos produtos vendidos compreende a soma dos gastos com materiais, mão de obra e gastos gerais de fabricação aplicados ou consumidos na fabricação e vendidos pela empresa. Após encerrado o processo de fabricação, os produtos acabados são transferidos da área de produção para o setor responsável pela estocagem de produtos acabados, permanecendo estocados até que sejam vendidos. Os produtos acabados recebem como custo toda a carga dos custos diretos e indiretos, incorridos durante todo o processo de fabricação dos respectivos produtos. Os produtos que tiverem seus processos de fabricação iniciados em períodos anteriores e encerrados no período atual, receberão cargas de custos proporcionais ao processo de fabricação, em cada um dos períodos durante os quais estiverem em fabricação. Essas cargas de custos são atribuídas no final de cada período, para que os referidos produtos inacabados possam ser devidamente avaliados, para integrar os estoques finais de produtos em elaboração no término de cada um desses períodos.

Logo, os produtos acabados que tiverem seu processo de fabricação iniciado em períodos anteriores, ao serem concluídos, recebem parte dos custos incorridos anteriormente e parte dos custos gerados no atual período. O custo dos produtos vendidos pode ser identificado somando o estoque inicial dos produtos acabados ao custo da produção acabada no período e subtraindo pelo estoque final de produtos acabados (RIBEIRO, 2018).

Considerando que empresas industriais de pequeno e médio porte, costumam definir materiais diretos como matéria-prima aplicada, e todos os demais materiais e gastos gerais de fabricação como indiretos. Para Ribeiro (2018) o custo de produção do período pode ser encontrado somando a matéria-prima com a mão de obra direta e os custos indiretos de fabricação.

Convém salientar também, o custo dos serviços prestados, que podem ser tanto por pessoas físicas como pedreiros, advogados, engenheiros civis, ou por empresas que operam nesse ramo de atividade. Em geral, podemos concluir que os critérios para se calcular o custo dos serviços prestados e os critérios adotados para se apurar o custo de fabricação, são

semelhantes, pois poderá manter em estoque os materiais que serão consumidos ou aplicados na prestação de serviço (RIBEIRO, 2018).

4 MÉTODOS DE CUSTEIO

O método de custeio permite traçar todos os modelos de decisão, traduzindo as formas de custeio em modelos de mensuração pois é a base da estruturação. Sendo o primeiro passo a ser definido pela empresa, tem como finalidade identificar e definir quais os caminhos possíveis para apuração do custo unitário dos produtos e serviços finais. Após a definição do método, a empresa pode utilizar uma ou mais formas de custeio, que consiste em identificar e definir quais as possibilidades de atribuição de valor para os recursos utilizados no processo considerando o método utilizado (PADOVEZE, 2010).

Além de definir as formas de custeamento, deve ser indicado o sistema de acumulação, que basicamente é o fundamento contábil de custos, pois mostra os instrumentos e caminhos de como os dados e as informações obtidas pela forma de custeio, que obedecem a um método de custeamento, devem ser registradas, guardadas e acumuladas (SANTOS, 2005).

Primeiro, o custo unitário é utilizado para valorar o estoque, um dos itens das demonstrações contábeis. Segundo o custo de cada unidade vendida é transferido da conta estoque para a conta custo das mercadorias vendidas, e esta, por sua vez, tem seu valor deduzido da conta receita, determinando, então, o resultado. Finalmente, a gestão necessita do custo unitário de um produto para ajudá-la em várias decisões, por exemplo, calcular o preço de venda. (PINTO *et al.*, 2018, p. 33)

Com isso, para Bornia (2002, p. 52), “o sistema de custeio deve estar em sintonia e adaptado ao sistema de gestão da empresa, possibilitando fornecer informações que indicam decisões corretas, diante do atual ambiente competitivo”. Os métodos de custeio são definidos em diferentes formas nas quais uma entidade pode agregar os custos ao preço de venda de seu produto, com o objetivo de fazer a distinção entre custos fixos e variáveis, apurar o custo unitário e estabelecer o preço de venda de seu produto fabricado (STARK, 2010).

Nesse sentido, Pinto *et al.* (2018) afirmam que o sistema de contabilidade de custos geralmente acumula custos com alguma classificação de sistema de acumulação de custo; por produto ou serviço final, por departamento ou por atividade que transforme os produtos, ou por contas contábeis. Depois aloca esses custos a algum método.

4.1 Custeio por absorção

Nesse tipo de método os custos (ou despesas), sejam eles diretos ou indiretos, fixos ou

variáveis, são utilizados para apuração do custo unitário dos produtos e serviços finais. Se torna exigido critérios como o de rateio, pois são utilizados gastos indiretos fixos que não são identificados facilmente, inclusive as denominações de alocação ou apropriação de custos indiretos aos produtos (PADOVEZE, 2010).

A palavra absorção é utilizada há muito tempo, basicamente em função da ideia de que, após apurado o custo unitário dos produtos e serviços com os custos diretos e variáveis, há a necessidade de que os produtos e serviços também *absorvam* os demais custos indiretos para que se tenha uma ideia do custo unitário total, ou seja, um valor do custo unitário com todos os custos apropriados aos produtos e serviços (PADOVEZE, 2010, p. 285).

O custeio por absorção é uma metodologia decorrente da aplicação dos princípios contábeis. No Brasil, é adotado pela legislação comercial e fiscal, sendo válido para apresentações financeiras. Nesse método, os custos de produção podem ser apropriados diretamente no período como o material direto e mão de obra direta, e indiretamente sendo o caso dos custos indiretos de fabricação. As despesas, que são os gastos que não pertencem ao processo produtivo, são excluídos (CREPALDI, 2009).

Nesse sentido, o método de custeio por absorção traz uma melhor valoração dos estoques, absorvendo os custos fixos e variáveis, permitindo a apuração do custo por centros de custos. A apuração do custo de produção deve ser feita somente após o rateio dos custos indiretos e os custos fixos totais independentes de oscilações do volume fabricado, com isso, todos os custos são inseridos a todos os produtos, apropriando-se ao resultado final da venda de cada produto (PINTO *et al.*, 2018).

Considerando que os custos são lançados ao resultado dos produtos vendidos e as despesas no resultado do período, Crepaldi (2009, p. 219) descreve como exemplo uma empresa composta por três departamentos de produção, e três de serviços:

Os produtos da empresa passam pelos três departamentos de produção e devem carregar os custos indiretos de cada departamento. Todavia, os três departamentos de serviço têm custos que também precisam ser lançados aos produtos segundo algum critério. Os custos dos departamentos de serviços são distribuídos aos departamentos de produção e posteriormente, rateados a cada produto individualmente.

Logo, Martins (2018, p. 188) ressalta que, o custeio por absorção “é influenciado pelo volume de produção; seu montante, aliás, depende diretamente não só das receitas e volume produzido no período, mas também da quantidade feita no período anterior, já que isso afeta o custo unitário do estoque que passa a ser baixado no período seguinte”.

Impostos, devoluções, abatimentos

Vendas líquidas
Custo dos produtos vendidos
Lucro/Prejuízo bruto
Despesa operacionais
Resultado operacional antes do resultado financeiro
(-) Perdas e ganhos não operacionais
Lucro antes do imposto de renda e contribuição social
Imposto de renda e contribuição social
Lucro líquido

Tabela 1: DRE custeio por absorção
 Fonte: PINTO *et al.* (2018, p. 36)

A demonstração de resultado de exercício exibida pelo método de custeio por absorção, é determinada oficialmente pela lei das sociedades anônimas.

4.2 Custeio variável

De acordo com Pinto *et al.* (2018), o custeio variável surgiu em razão do gestor solicitar informações mais pertinentes ao processo gerencial. Nele os custos são classificados em fixos e variáveis, mas somente os custos variáveis são alocados aos produtos, e os custos fixos são relacionados como despesas do período.

Primeiramente, o custeio variável não é reconhecido pelo fisco, contadores, e auditores independentes, pois, os princípios contábeis atualmente aceitos, não aprovam o uso de demonstrações de resultados e de balanços avaliados à base desse método. Algumas empresas consideram esse método mais eficiente, visto que, englobam os custos fixos contabilmente como despesas. A legislação fiscal não impede a utilização do custeio variável durante o período, somente é obrigatório a adoção dos métodos definidos nas demonstrações de fim de cada período. Sendo assim, basta realizar lançamentos de ajustes para que seja formalizado conforme critérios exigidos (MARTINS, 2018).

Para Pinto *et al.* (2018, p. 40):

A principal ideia do método variável ou direto é separar os custos variáveis, juntando a eles as despesas variáveis, indicando com clareza quais os gastos próprios de cada produto ou serviço, antes da incidência dos custos e das despesas fixas requisitadas pela organização. Separa-se, portanto, o que realmente pertence a cada produto e varia conforme sua quantidade (custos variáveis) e o que pertence à capacidade estrutural da organização e que, portanto, independentemente da quantidade produzida (custos fixos). Assim, o gestor consegue calcular quanto os produtos e serviços contribuíram para que a empresa possa cobrir seus gastos fixos e, ainda, remunerar os investidores.

Portando, Martins (2018, p. 186), reafirma que, “só são apropriados aos produtos os custos variáveis, ficando os fixos separados e considerados como despesas do período, indo diretamente para o resultado; para os estoques só vão, como consequência, custos variáveis”. Além disso, proporciona uma análise mais próxima do processo produtivo auxiliando em uma avaliação de desempenho setorial.

Vendas brutas
Impostos, devoluções, abatimentos
) Vendas líquidas
Custos variáveis
Despesas variáveis
) Margem de contribuição
Custos fixos
Despesas fixas
) Resultado operacional
-) Resultado financeiro
-) Perdas e ganhos não operacionais
) Lucro antes do imposto de renda e contribuição social
Imposto de renda e contribuição social
) Lucro líquido

Tabela 2: DRE custeio variável
Fonte: PINTO *et al.* (2018, p. 41)

Do ponto de vista de Crepaldi (2009, p. 224), “uma vez que os custos variáveis são inevitavelmente necessários, sua dedução da receita identifica a Margem de contribuição do produto, sem nenhuma interferência de manipulação devido aos critérios de rateio dos custos fixos”. Com isso, é possível identificar a quantidade de unidades que devem ser vendidas para que o projeto seja facultado e forneça informações gerenciais para que se tenha um vínculo entre o lucro e o volume de produção.

Marques (2013, p. 63), define a margem de contribuição (MC), como “a parcela do preço de venda que ultrapassa os custos e despesas variáveis e que contribui para a absorção dos custos fixos e, ainda para formar o lucro”.

Assim como, Padoveze (2010, p. 320) afirma que:

Representa o lucro variável. É a diferença entre o preço de venda unitário do produto ou

serviço e os custos e despesas variáveis por unidade de produto ou serviço. Significa que, em cada unidade vendida, a empresa lucrará determinado valor, multiplicado pelo total vendido, teremos a margem de contribuição total do produto para a empresa.

Seguindo esse conceito, o equilíbrio se torna indispensável para que o negócio tenha retorno, ou seja, gere lucro. Para Crepaldi (2009, p. 226), “a empresa está no ponto de equilíbrio quando ela não tem lucro ou prejuízo, nesse ponto, as receitas totais são iguais aos custos totais ou despesas totais”.

Crepaldi (2009), classifica o ponto de equilíbrio em três ramificações:

- Ponto de equilíbrio contábil (PEC): é o ponto de igualdade entre receita total e custo total, pois são levados em conta todos os custos e despesas articulados ao funcionamento da empresa. Quando há volume financeiro suficiente para cobrir todos os custos e despesas fixas, nesse ponto não terá lucro nem prejuízo.
- Ponto de equilíbrio econômico (PEE): confronta outras opções de investimento ao mostrar a rentabilidade real que a empresa traz. O PEE ocorre quando se tem a existência de lucro na empresa, assim, busca comparar a taxa de atratividade que o mercado financeiro proporciona ao capital que foi investido através da demonstração do lucro.
- Ponto de equilíbrio financeiro (PEF): Considerando que os resultados contábeis e econômicos não são iguais aos financeiros, os custos considerados no PEF são apenas os custos desembolsados que podem endividar a empresa. Desta forma, ele é representado pelo volume de vendas necessárias para que a empresa possa cumprir com suas responsabilidades financeiras.

O PE pode ser encontrado somando os custos e despesas, em seguida subtraindo pela MC, afinal a diferença fundamental entre os três pontos são os custos e despesas a serem considerados. Assim sendo, Crepaldi (2013, p. 230), adiciona que “a análise do ponto de equilíbrio é fundamental nas obrigações referentes a investimentos, nos planejamentos de controle do lucro, no lançamento ou corte de produtos e para análise das alterações do preço de venda, conforme o comportamento do mercado”.

Porém, quando as vendas excederem o PE, deve ser analisada a margem de segurança (MS) subtraindo a margem de lucro pela margem de contribuição, que segundo Marques (2013, p. 69), “representa o volume de vendas que supera as vendas calculadas no ponto de equilíbrio, ou seja, identifica quanto às vendas em unidades ou valor (R\$), podem cair sem que a empresa possa operar com prejuízo”.

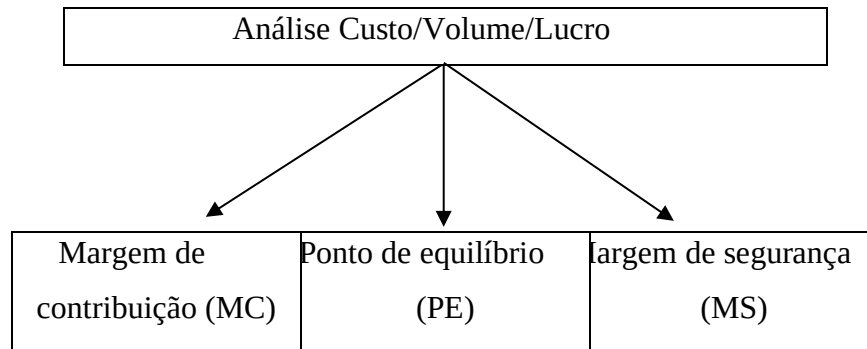


Figura 1: Análise CVL
Fonte: Marques (2013, p. 73)

Ademais, relacionada ao custeio variável, pois utiliza o sistema de custo para decisões de curto prazo, a análise CVL representada por Marques (2013) auxilia no planejamento e controle, gerenciando as informações de forma eficaz, visto que, “é um modelo que possibilita prever o impacto no lucro do período, ou no resultado projetado, de alterações ocorridas no volume vendido, nos preços de vendas vigentes e nos valores de custos e despesas”. Assim, possibilitando examinar os lucros desejados pelos sócios, verificando a lucratividade a concorrência e preço mais adequado para que não prejudique a organização.

Para relacionar o índice que demonstra esse aumento no percentual dos lucros com o aumento no percentual da quantidade vendida em determinado nível de atividade, o grau de alavancagem operacional, avalia as variações dividindo o percentual de resultados pelo percentual de vendas. Sendo assim, quando maior for o grau de alavancagem operacional, maiores os riscos, afinal o resultado ficará vulnerável a qualquer variação na receita bruta (PINTO *et al.*, 2018, p. 162)”. *Revista*

Em síntese, Crepaldi (2009 p. 238) salienta que “as decisões devem ser tomadas pelos administradores baseadas na margem de contribuição fornecida pelo custeio direto e não pelo lucro fornecido pelo sistema de custeio por absorção”, pois através da margem de contribuição é possível analisar o potencial de cada produto e o volume coerente da produção propenso a amortização dos custos fixos e despesas fixas e ainda gerar o lucro almejado.

Sendo assim, o custeio variável presumi que, para uma empresa funcionar, deve-se comprometer com os custos fixos, já que não serão alterados, caso não haja produção ou o aumentado e diminuição dela. Estando a estrutura fixa organizada, a decisão expressiva estará relacionada com os custos variáveis.

4.3 Custeio ABC

O custeio baseado em atividades, fundamenta-se na necessidade de reduzir as alterações

formadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos. A crescente complexidade dos sistemas de produção vem aumentando ao longo do tempo, além dos custos indiretos que fomentam continuamente, tanto em termos relativos quanto em valores absolutos. Esse método diminui o grau de iniquidade na alocação de custos, como também pode ser uma ferramenta de gestão de custos (MARTINS, 2018).

O ABC pode ser aplicado, também, aos custos diretos, principalmente à mão de obra direta, e é recomendável que o seja; mas não haverá, neste caso, diferenças significativas em relação aos chamados “sistemas tradicionais”. A diferença fundamental está no tratamento dado aos custos indiretos. Outro fenômeno importante a exigir melhor alocação dos custos indiretos é a grande diversidade de produtos e modelos fabricados na mesma planta que vem ocorrendo nos últimos tempos, principalmente em alguns setores industriais. Daí a importância de um tratamento adequado na alocação dos CIP aos produtos e serviços, pois os mesmos graus de arbitrariedade e de subjetividade eventualmente tolerados no passado podem provocar hoje enormes distorções. Estas dependerão dos dois fatores citados: proporção de custos indiretos no total e diversificação das linhas de produto (MARTINS, 2018, p. 77).

Assim como, o custeio ABC aponta um conjunto de custos para cada evento ou transação, agindo como um direcionador de custos. Conforme Padoveze (2010, p. 307) ressalta, “não necessariamente se baseia em identificar uma atividade para cada departamento de serviço. Busca identificar as atividades relevantes que geram os custos necessários para os produtos”.

Considerando que os direcionadores de custos são a base utilizada para atribuir os custos das atividades aos produtos, Martins (2018) distingue os dois tipos de direcionadores:

- Direcionadores de custos de recursos: Demonstra a relação dos recursos gastos e as atividades indicando a maneira que as atividades consomem recursos.
- Direcionadores de custos de atividades: Demonstra a relação entre atividade e produto, indicando a maneira que os produtos consomem atividade e servindo para custear produtos.

Segundo Ribeiro (2018), no sistema de custeio ABC, requer uma divisão da empresa por departamentos ou centros de custos, acumulando os custos nos departamentos de serviços ou produtos, onde forem gerados, na sequência, esses CIFs são transferidos para as respectivas atividades que geraram em cada departamento. Após serem cumulados nas atividades, os CIFs devem ser transferidos para os produtos que consumiram as atividades.

Entre os três métodos citados, o custeio baseado em atividade é um dos mais utilizados, sendo o mais oportuno a estrutura de custos das empresas, principalmente por possibilitar a identificação das atividades que consomem maior parcela dos recursos e que perante uma análise mais rigorosa sobre a agregação de valor ao produto final, é possível identificar com facilidade se devem ser eliminados ou ter seus recursos consumidos minimizados.

Bem como, a sua principal vantagem fundamenta-se na identificação e cálculo das atividades, tais que são as responsáveis em gerar valor, afinal as atividades que não geram valor ao cliente devem ser eliminadas, pois apenas aumentam o custo dos bens e serviços. Portanto, a uma semelhança quanto ao método de custeio por absorção, sua distinção está em utilizar um maior número de bases de rateio para obter os custos e serviços de diversas atividades.

5 IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE DE CUSTOS PARA TOMADA DE DECISÕES EMPRESARIAIS

No cenário atual, as empresas necessitam estar em constante desenvolvimento para que consigam enfrentar a concorrência e sobreviver as grandes mudanças no mercado. Com efeito, a busca por uma boa gestão e formas de gerenciar os recursos diminuindo os custos e aumentando a produtividade, para melhor satisfazer o cliente, se torna uma opção fundamental, e a contabilidade de custos proporciona uma visão ampla do ambiente organizacional, permitindo o controle e uma análise mais eficiente.

Tendo como função reunir e organizar todas as informações referentes ao processo organizacional, a contabilidade de custos gera resultados, e tem como principal fator o controle dos custos da empresa, pois os custos são medidos monetariamente a partir dos gastos efetuados para se atingir um objetivo. Portanto, a coleta desses custos de forma correta é de fundamental importância para um planejamento e gestão que gere impactos positivos (NETO, 2011).

Efetivamente, após toda implantação do sistema de custos dentro da empresa, será possível obter informações que poderão ser utilizadas de forma gerencial, ou seja, pela administração, com intuito de promover o crescimento empresarial. Para Marques (2013, p. 27), “as decisões utilizando informações de custos são fundamentais para obtenção de um nível adequado de rentabilidade. À ausência de informação de custo ameaça a estabilidade econômico-financeira e o crescimento da empresa”.

A contabilidade de custos é um importante mecanismo de planejamento, controle e decisão gerencial. Um de seus papéis consiste na alimentação constante de valores essenciais a respeito de consequências de curto e longo prazo, sobre medidas de introdução, manutenção ou corte de produtos, administração de preço de venda, opção de compra ou produção (MARTINS, 2018).

Atualmente, sendo considerada como uma ferramenta de apoio e auxílio ao gerenciamento da organização, colaborando com a elaboração de orçamentos e comparação entre orçado e realizado, a contabilidade de custos é indispensável, afinal, por meio dela é

possível escolher as melhores alternativas pensando na continuidade da empresa, além de visar a lucratividade.

6 APLICABILIDADE DA CONTABILIDADE DE CUSTOS DENTRO DA EMPRESA PARA AUXÍLIO NA TOMADA DE DECISÃO

As decisões de produtos, serviços, preços e redução de custos importantes em qualquer empresa dependem da existência da contabilidade de custos para que se tenha um controle que permita analisar o comportamento de todas as atividades da empresa, demonstrando sua contribuição através das informações necessárias para a gestão, pois sem essas informações a empresa não terá bases concretas para a tomada de decisão. Após a definição do tipo de custeio, a contabilidade de custo se torna uma integração dos conhecimentos úteis para a tomada de decisões da administração da entidade (NETO, 2011).

Representando um instrumento de apoio à gestão dos negócios, e atuando como suporte ao planejamento, disponibilizando dados necessários de forma decisiva para o sucesso da empresa, fornecendo informações econômicas e financeiras para seus usuários, a contabilidade de custos é a chave para tomada de decisões nas empresas.

Para atingir o ponto principal e alcançar o objetivo organizacional é necessário saber gerenciar, ser hábil, para que se possa estabelecer o equilíbrio e identificar as necessidades principais de cada área. Por essa razão a importância de conhecer os diversos tipos de métodos de custeios e suas aplicações (SANTOS, 2005).

Outro fator relevante é a implantação do sistema de custos com o objetivo de eliminar gastos e reduzir as despesas. O sistema de custo permite uma análise diária e completa, possibilitando competir no mercado. Segundo Marques (2013, p. 31),

A escolha do sistema de custo mais adequado é feita de acordo com o profissional que desenvolve a administração da empresa, ele propõe e analisa qual é favorável para a implantação e o desenvolvimento do sistema. Definidos os objetivos, torna-se fácil determinar o tipo de sistema a usar, bem como o seu nível de detalhamento. Verificará se usará o sistema de estoques pelo inventário permanente PEPS, UEPS, médio ponderado, sistema de estoque pelo inventário periódico, sistema de custo padrão, sistema de custeio por absorção, variável, ou ABC.

Existem diversos benefícios quanto a implantação do sistema de custos, mas após ser definido, segundo Pinto *et al.* (2018), é necessário uma abordagem para a formação de preços, visto que no mundo de hoje é um dos problemas mais delicados nas organizações, considerando que uma pequena diferença pode gerar efeitos negativos na lucratividade do bem ou serviço.

Ainda segundo Pinto *et al.* (2018, p. 108),

O modelo de formação de preço baseado em custos é mais apreciado pelo gestor por uma série de fatores, principalmente pelo fato de o preço estar sob seu controle, já que ele definirá um preço que irá gerar lucro para a empresa; ser prático para ser aplicado imediatamente; simples, por considerar apenas variáveis internas da empresa, e intangível o suficiente para ser facilmente gerenciável.

Além do aspecto financeiro, a definição do preço de venda deve levar em conta o aspecto mercadológico. O preço deverá estar próximo do praticado pelos concorrentes diretos da mesma categoria de produto e de qualidade. Também devem ser considerados o nível de conhecimento de marca, o tempo de mercado, o volume de vendas já conquistado e a agressividade da concorrência. É preciso ter um bom planejamento, com metas claras de lucratividade e dimensionamento de capacidade de vendas.

Segundo Padoveze (2010) os preços podem ser fixados: com base nos custos, com base no mercado ou com base numa combinação de ambos. Desse modo, na elaboração da formação do preço de venda não poderá levar em consideração apenas os fatores internos, mas também se deve observar os fatores externos que possam interferir no processo de formação do preço de venda.

A aplicabilidade da contabilidade de custos traz inúmeros benefícios, permitindo assessorar os administradores nas atividades cruciais, auxiliando os gestores a tomarem decisões em qualquer aspecto. Contudo, a uma similaridade entre a os métodos de custeio e o processo decisório, sendo necessário a correta distinção das terminologias da contabilidade de custo, pois é de suma importância para que se tenha uma análise absoluta na tomada de decisão.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Todos os dias, a contabilidade de custo apresenta progressos e evoluções, auxiliando os gestores e proporcionando melhor visibilidade em relação a situação da empresa, colaborando com uma análise eficaz, pois serve como instrumento de gestão, fornecendo informações, e dando suporte a tomada de decisão. As empresas precisam estar atentas às mudanças do mercado e a contabilidade de custos permite superar os desafios, pois contribui para que a empresa sempre se mantenha competitiva no mercado.

Esse estudo tem como objetivo apresentar a contabilidade de custos como ferramenta de gestão, seus conceitos importantes, demonstrar as classificações dos custos e as terminologias usadas, pois são passos necessários para que se atinja os objetivos propostos. Outro fator importante é a escolha do método de custeio, critério este que determina os custos,

apura e acumula, definindo as possibilidades de atribuição de valor aos recursos utilizados.

Com base nas informações apresentadas, fica evidente que a contabilidade de custos pode auxiliar na economicidade dos processos operacionais influenciando na tomada de decisão. Afinal, a partir de um bom gerenciamento do sistema de custos e o conhecimento de suas particularidades, proporciona para gestão segurança nos resultados, controle de todos os recursos da empresa, redução de custos, estabelecer padrões através do enquadramento adequado do método de custeio, e a formação competitiva do preço de venda.

Logo, a contabilidade de custos influencia no desempenho organizacional, visto que, através dela, a empresa consegue definir estratégias para alcançar resultados melhores; controlando os custos, identificando a rentabilidade de cada produto e sua contribuição individual no resultado, controlando desperdícios e horas ociosas de trabalho, definindo o custo dos serviços prestados, e estabelecendo preços praticados no mercado. Além disso, os métodos de custeio proporcionam a redução nos processos, pois através de sua adequação na empresa proporciona o monitoramento dos custos, dispondo-os para tomada de decisão.

Portanto, a contabilidade de custos se mostra eficiente ao estar em constante evolução, possibilitando identificar o diferencial em cada empresa, contribuindo com a continuidade das mesmas, pois fornece informações relevantes no momento oportuno, e diversas formas de comparação.

Nessa senda, urge salientar que, não obstante o estudo ora apresentado tenha trazido elucidações quanto às indagações que formulou, é importante registrar que ele não se esgota nas páginas desta investigação. Com a dinâmica e a diversidade do universo contábil, outros estudos são necessários para problematizar e compreender a complexificação da contabilidade de custo nas tomadas de decisões.

REFERÊNCIAS

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 11. Ed. São Paulo, Atlas, 2018.

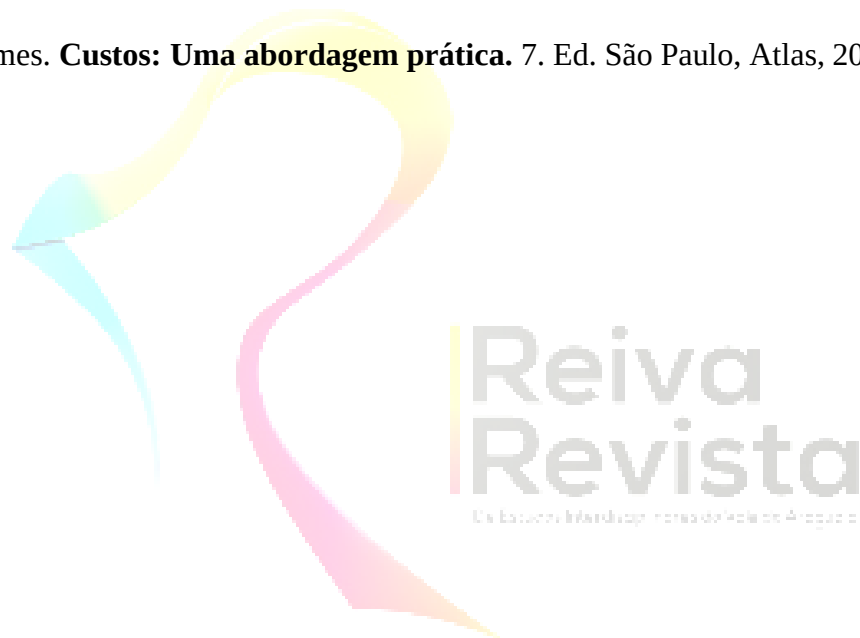
CREPALDI, Silvio aparecido. **Curso básico de contabilidade de custos**. 4. Ed. São Paulo, Atlas, 2009.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de custos**. 10. Ed. São Paulo, Saraiva, 2018.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria básica**. 2. Ed. São Paulo, Cengage Learning, 2013.

NETO, felicíssimo Cardoso. **Contabilidade de custos; sistemas, técnicas de apropriação e gestão**. Clube de Autores, 2011.

- COSTA, Rodrigo Simão da Costa. **Práticas de contabilidade gerencial**. São Paulo, Senac, 2019.
- MARQUES, Wagner Luiz. **Análise de custos; formação de preço de vendas para micro e pequena empresa, utilizando análise de custo e método de tempos e movimentos**. 1. Ed. Gráfica Vera Cruz, Cianorte – Paraná e Clube de Autores, 2013.
- SANTOS, Joel J. **Fundamentos de custos para formação de preço de venda e lucro**. 5ª Ed. São Paulo, Atlas, 2005.
- PINTO, Alfredo Augusto Gonçalves... [et al.]. **Gestão de custos**. 4. Ed. Rio de Janeiro, FGV, 2018.
- BORNIA, Antônio César. **Análise gerencial de custos**. Porto Alegre, Bookman, 2002.
- STARK, José Antônio. **Contabilidade de custos**. 1. Ed. São Paulo, Atlas, 2010.
- DUTRA, René Gomes. **Custos: Uma abordagem prática**. 7. Ed. São Paulo, Atlas, 2010.





PERÍCIA CONTÁBIL E A TABELA *PRICE*: um estudo bibliográfico sobre as vertentes utilizadas pelo perito assistente na defesa de ações revisionais em face das instituições financeiras

Pericia contable y la tabla *Price*: estudio bibliográfico sobre los aspectos utilizados por el experto asistente en la defensa de acciones de revisión contra instituciones financieras

Accounting expertise and the *Price* table: a bibliographic study on the aspects used by the assistant expert in the defense of revision actions against financial institutions

Thiago Rocha de Jesus⁷
Bruno de Ávila Debom Rey⁸

RESUMO

A perícia contábil se tornou ferramenta indispensável no auxílio das instâncias decisórias, sejam elas judiciais ou extrajudiciais. Três são os tipos de perícia: A Perícia Judicial; Perícia Extrajudicial e a Perícia Arbitral. O laudo pericial é capaz de elaborar elementos que podem ser usados perante a justiça, comprovando a veracidade dos fatos, e se realmente eles ocorreram ou não, verificando também se houve alguma irregularidade de acordo com lei vigente. O perito contador é o responsável pela emissão do laudo pericial, o perito assistente o encarregado de umas das partes para acompanhar o desenrolar da perícia, mostrando elementos que favoreçam a parte que o contratou. A tabela *Price* é um dos métodos mais utilizados hoje em qualquer tipo de financiamento, e como qualquer outro sistema de amortização possui suas vantagens e desvantagens como veremos no decorrer do artigo, e por fim as ações revisionais que buscam sempre de maneira eficaz a perfeição na realização de um contrato de financiamento. Portanto, com base no tema proposto, essa pesquisa tem como objetivo principal demonstrar as principais características da perícia contábil e tabela price, e a importância do perito assistente nos processos de revisão contratual e ações revisionais em defesa das instituições financeiras.

PALAVRAS-CHAVE: Ações Revisionais. Instituições Financeiras. Perícia Contábil. Perito Assistente. Tabela Price.

⁷ Graduando do curso de Ciências Contábeis da FAJ (thiagorocha489@gmail.com).

⁸ Orientador: Professor do Departamento de Ciências Contábeis (brunodebomrey@hotmail.com)

ABSTRACT

Accounting expertise has become an indispensable tool in helping decision-making bodies, whether judicial or extrajudicial. There are three types of expertise: Judicial Expertise; Extrajudicial Expertise and Arbitration Expertise. The expert report is capable of elaborating elements that can be used before the justice, proving the veracity of the facts, and if they really occurred or not, also verifying if there was any irregularity according to the current law. The accountant expert is responsible for issuing the expert report, the assistant expert is in charge of one of the parties to monitor the conduct of the investigation, showing elements that favor the party that hired him. The Price table is one of the most used methods today in any type of financing, and like any other amortization system has its advantages and disadvantages as we will see in the article, and finally, the revision actions that always seek perfection in the effective way. a financing contract. Therefore, based on the proposed theme, this research has as main objective to demonstrate the main characteristics of the accounting expertise and price table, and the importance of the assistant expert in the processes of contractual review and revision actions in defense of financial institutions.

KEYWORDS: Revision Actions. Financial Institution. Accounting Expertise. Assistant Expert. Price table.

1 INTRODUÇÃO

A perícia contábil é a responsável por levar a instância decisória elementos de prova, capazes de auxiliar na decisão do litígio, mediante laudo pericial contábil, de acordo com as normas jurídicas, profissionais e a legislação específica. É o principal instrumento que tem como finalidade a criação de elementos comprobatórios necessários para que as empresas apresentem para justiça, seja judicial ou extrajudicial, provas que determinado fato tenha ocorrido ou não, checando se houve alguma irregularidade diante da legislação vigente.

Considera-se a perícia umas das principais provas admitidas pelo Código de Processo Civil, que trata basicamente de um exame, uma vistoria ou avaliação. Desta forma o perito contador passa a ser a pessoa especializada em ciências contábeis durante os processos judiciais ou extrajudiciais, atuando no sentido de comprovar ou desvendar supostas fraudes ou erros nos registros contábeis e financeiros apresentados, gerando informações por meio do laudo pericial.

Diante do contexto da investigação e dos desdobramentos da presente pesquisa em um contexto acadêmico, o presente trabalho tem como finalidade responder a seguinte questão problema: Qual a importância do perito assistente nos processos de revisão contratual e ações revisionais das instituições financeiras, considerando os financiamentos e empréstimos pelo método da tabela *price*?

O presente artigo busca demonstrar as características da perícia contábil, e da tabela *price*, bem como a importância do perito assistente nas ações revisionais dos contratos de

financiamento, originadas pelos processos de perícias judiciais movidos por pessoas físicas ou jurídicas visando discutir se há alguma irregularidade dos contratos de financiamento firmados entres as partes.

Foram formulados os seguintes objetivos específicos:

- a) Analisar os conceitos de perícia contábil e tabela *price* a fim de buscar o entendimento e a relação entre elas;
- b) Verificar a importância do perito assistente nas ações revisionais;
- c) Demonstrar e avaliar as principais vertentes utilizadas pelo perito assistente na defesa das ações revisionais em face das instituições financeiras.

Destarte, esse estudo tem amparo na relevância, uma vez que pouco se sabe sobre o tema, não havendo farta pesquisa epistemológica que tenha como o principal objetivo, fundamentar teoricamente o conceito de Perícia Contábil e tabela *price*, analisando as vertentes utilizadas pelo perito assistente nos processos revisionais. Além disso, grande parte do trabalho do perito assistente está voltado para as ações revisionais dos contratos de financiamento. Portanto, o estudo agrega conhecimentos para as discussões realizadas, possibilitando um melhor entendimento sobre o papel do perito assistente na execução das ações revisionais nas instituições financeiras.

Para o desenvolvimento desse tema foi utilizado, sob o ponto de vista procedimental e metodológico, a pesquisa bibliográfica que foi a partir de levantamentos de referências teóricas encontradas, analisadas e publicadas em artigos, livros, sites e monografias. Com o objetivo de levantar informações e conhecimentos sobre a tal problemática discutida, o qual se procura a resposta.

Dessa forma, busca esclarecer da melhor forma possível a perícia contábil, suas principais características, sua atuação e também o trabalho executado pelo perito contador nas ações judiciais e extrajudiciais, com foco nas vertentes utilizadas pelo perito assistente na defesa das ações revisionais das instituições financeiras.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

A base teórica para a construção do estudo, esclarecendo as categorias que rodeiam a questão problema, fundamentando de forma teórica o estudo do trabalho apresentado que é a Perícia Contábil, a tabela *price*, as vertentes utilizadas pelo perito assistente e as ações revisionais.

2.1 Perícia Contábil

Em 1939, no Brasil o CPC já estabelecia as primeiras regras sobre perícia. Em 1946, com o Decreto Lei nº 9.246/46, criou-se o Conselho Federal de Contabilidade e foram definidas as atribuições ao contador, podendo também afirmar que houve a institucionalização da perícia contábil no Brasil. Com o Decreto lei 8.579 de 08-01-1946 e também com a Legislação Falimentar Decreto lei nº 7.661/45, muitas alterações foram introduzidas às normas periciais. Com as alterações da lei nº 4.983/66 em seus artigos, foram estabelecidas regras para a perícia contábil, elas passaram a ser mais claras ao definir esta atribuição ao contador. A partir do segundo Código de Processo Civil – Lei nº 5.869/73, com as modificações que lhe foram dadas pelas leis complementares ao CPC, que as perícias judiciais foram premiadas com a legislação ampla, clara e aplicável (FAVEIRO *et al*, 2009).

De acordo com a NBC TP nº 1 (R1) de 19 de Março de 2020, define-se perícia contábil como o conjunto de procedimentos técnicos-científicos destinados a levar à instância decisória elementos de prova necessários a subsidiar a justa solução do litígio ou constatação de fato, mediante laudo pericial contábil e/ou parecer pericial contábil, em conformidade com as normas jurídicas e profissionais e com a legislação específica no que for pertinente. Seu principal objetivo é estabelecer diretrizes e procedimentos técnico científicos a serem observados, na realização da perícia no âmbito judicial e extrajudicial (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 1946, texto *on line*).

A perícia contábil nada mais é que um instrumento que visa criar elementos comprobatórios necessários para as partes envolvidas, de forma judicial ou extrajudicial, de maneira que venha fornecer provas acerca da ocorrência de fatos atípicos, checando também se houve ou não alguma irregularidade perante a legislação vigente. Toda essa averiguação deve ser conduzida por um responsável denominado perito contábil, profissional que precisa estar habilitado junto ao Conselho Regional de Contabilidade (CRC) (SAGE, 2019).

Existem três tipos de perícias contábeis, as quais serão especificadas abaixo:

- 1– A Perícia Extrajudicial
- 2 – Perícia Arbitral
- 3 – E a Perícia Judicial.

2.1.1 Perícia extrajudicial

A perícia extrajudicial é realizada fora da tutela do poder Judiciário, ou seja, sem que haja o pedido do juiz, ou até mesmo processo jurídico em andamento. Ela é contratada por

necessidade de uma das partes ou ambas as partes envolvidas. A perícia extrajudicial se divide em demonstrativa, discriminatória e comprobatória (ALBERTO, 2018).

A demonstrativa tem como finalidade demonstrar veracidade ou não dos fatos detalhados na consulta. A discriminatória tem a finalidade de colaborar, com os interesses de cada uma das partes envolvidas no assunto duvidoso ou conflituoso. Já a comprobatória tem por objetivo a comprovação das declarações, por exemplo, fraudes, desvios ou simulações. Essa maneira de perícia é mais comum na apuração de heranças ou em dissolução de sociedades, nas explicações de causas que provocam os danos e perdas, ou em outras situações em que a presença do poder judiciário não é solicitada (ALBERTO, 2018).

2.1.2 Perícia arbitral

A arbitragem foi instituída por meio da Lei 9.307, de 23 de setembro de 1996, instrumento para dirigir litígios relativos a direitos patrimoniais disponíveis, podendo ainda, a critério das partes, ser de direito ou de igualdade.

Na perícia arbitral, os objetos de análise são definidos por meio da lei de arbitragem. Isso significa que as partes podem, em comum acordo, definir que uma questão seja arbitrada e, cabe ao árbitro em questão, determinar a necessidade de uma perícia. Deve haver concordância entre as partes na escolha de um perito independente. Já a perícia no âmbito estatal é aquela executada sob o controle dos órgãos do Estado. Isso inclui as Comissões Parlamentares de Inquérito (CPIs), as perícias criminais e aquelas conduzidas pelo Ministério Público da União (MPU). Por fim, temos ainda as perícias voluntárias. Elas são contratadas por uma empresa ou por um conjunto de empresas interessadas em comum acordo. Nesse caso, não é necessário que haja uma disputa entre elas. Uma empresa que tenha interesse em adquirir outra, por exemplo, poderá, em algum momento, solicitar que seja feita uma perícia contábil. (SAGE, 2019, texto *on line*)

Portanto, a perícia arbitral foi criada com a finalidade de sanar conflitos ou problemas entre as partes, sem que haja a necessidade do envolvimento da justiça, cumprindo, destarte, com o objetivo mister de sanar, agilizar o acordo entre as duas partes solicitantes.

2.1.3 Perícia judicial

Já a perícia judicial é aquela realizada dentro das normas do Poder Judiciário, por determinação, requerimento ou necessidade das partes, e se desenvolve de acordo com as regras legais específicas. Esse tipo de perícia se subdivide conforme suas finalidades no processo judicial, prova ou arbitramento. Ela será prova quando o processo tiver que trazer a verdade real, demonstrável científica ou tecnicamente para ajudar o julgador na sua tomada de decisão,

e será arbitramento quando tiver que avaliar através de critério técnico obrigação de dar em que aquela se constituir (ALBERTO, 2012).

O planejamento de trabalho da perícia contábil inicia com a indicação do perito que deverá com os números do processo, da vara e do fórum, ter acesso aos documentos para conhecimento e assim elaborar o cronograma e propor os honorários. Então o profissional devolve o processo ao fórum. O juiz irá determinar que as partes se manifestem sobre os honorários, bem como os depositos. (ANDRADE, 2028, texto *on line*).

De acordo com a NBC item 33, os objetivos do planejamento da perícia são:

Conhecer o objeto e a finalidade da perícia para permitir a escolha de diretrizes e procedimentos a serem adotados para a elaboração do trabalho pericial; Desenvolver plano de trabalho onde são especificadas as diretrizes e procedimentos a serem adotados na perícia; Estabelecer condições para que o plano de trabalho seja cumprido no prazo estabelecido; Identificar potenciais problemas e riscos que possam vir a ocorrer no andamento da perícia; Identificar fatos importantes para a solução da demanda, de forma que não passem despercebidos ou não recebam a atenção necessária; Identificar a legislação aplicável ao objeto da perícia; Estabelecer como ocorrerá a divisão das tarefas entre os membros da equipe de trabalho, sempre que o perito necessitar de auxiliares (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 1946, texto *on line*).

Já os procedimentos executados na perícia que visam fundamentar as conclusões que serão levadas ao laudo pericial ou parecer pericial contábil são:

Exame: é a análise de livros, registros de transações e documentos; Vistoria: é a diligência que objetiva a verificação e a constatação de situação, coisa ou fato, de forma circunstancial; Indagação: é a busca de informações mediante entrevista com conhecedores do objeto ou de fato relacionado à perícia; Investigação: é a pesquisa que busca constatar o que está oculto por quaisquer circunstâncias; Arbitramento: é a determinação de valores, quantidades ou a solução de controvérsia por critério técnico-científico; Mensuração: é o ato de qualificação e quantificação física de coisas, bens, direitos e obrigações; Avaliação: é o ato de estabelecer o valor de coisas, bens, direitos, obrigações, despesas e receitas; Certificação: é o ato de atestar a informação obtida na formação da prova pericial; Estabilidade: é a verificação dos elementos probantes juntados aos autos e o confronto com as premissas estabelecidas (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 1946, texto *on line*).

As diligências também fazem parte do trabalho pericial, é nesse processo que o perito responsável pode verificar a necessidade de novos documentos para auxiliar na elaboração do laudo pericial.

Já o valor dos honorários é sempre uma atividade que tem de ser feita com bastante cuidado e sensibilidade, pois o perito deve levar em consideração a situação financeira e econômica das pessoas envolvidas. Para a elaboração dos honorários o é levado em consideração uma série de fatores como: a relevância, o vulto, a complexidade, a quantidade de horas, o pessoal técnico, o prazo estabelecido, a forma do recebimento e os laudos interpessoais, entre outros fatores (CARLOS, 2017).

No art. 465 do CPC 2015, menciona-se que o juiz nomeará um perito especializado no objeto da perícia e fixará também o prazo para a entrega do laudo, no prazo de 15 dias contados a partir da intimação do despacho de nomeação do perito. Nesse sentido, as partes podem:

solicitar o impedimento ou suspeição do perito nomeado, desde que apresentem argumentos que convençam, podendo também indicar um assistente técnico com a finalidade de colaborar com a parte na elaboração de quesitos (BRASIL, 2015).

2.2 PERITO JUDICIAL

Perito judicial é aquele profissional que possui características particulares e conhecimentos técnicos necessários sobre determinada ciência, arte ou ofício, que lhe permite emitir opiniões para a resolução do juízo. Para atuar como perito contábil, além de conhecimento técnico, é necessário curso superior e estar inscrito no CRC (Conselho Regional de Contabilidade). O perito pode atuar nas varas da Justiça Federal, Estadual e do Trabalho, ele entra em ação toda vez que uma perícia judicial é solicitada por umas das partes envolvidas ou na ciência do juízo (PACIEVITCH, 2006).

De acordo com a NBC 2010 o perito judicial possui alguns impedimentos os quais o impossibilita de executar seus serviços, que seriam:

O impedimento legal, onde destacamos os principais impedimentos: quando o perito for da parte do processo, tiver cônjuge ou parente, consanguíneo ou afim, em linha reta ou em linha colateral até o terceiro grau, postulando no processo; receber quaisquer valores, benefícios, bens ou coisas sem autorização ou conhecimento do juízo.

E o impedimento técnico, que é aquele cujo o perito contador não possui conhecimentos necessários sobre o assunto discorrido, não é sua especialidade; constatar que os recursos humanos e materiais de sua estrutura profissional não permitem assumir o encargo; cumprir os prazos nos trabalhos em que o perito-contador for nomeado, contratado ou escolhido; ou em que o perito-contador assistente for indicado.

Já a suspeição após o perito contador ser nomeado, ele pode declarar suspeito, após verificar situações que podem comprometer o resultado de seu trabalho em relação a tomada de decisão, como: ser amigo íntimo de qualquer uma das partes, ser inimigo de qualquer uma das partes, ser empregador de alguma das partes, ser devedor ou credor de qualquer uma das partes, dos seus cônjuges, de parentes destes em linha reta ou em linha colateral até o terceiro grau, aconselhar, de alguma forma, parte envolvida no litígio acerca do objeto da discussão; houver qualquer interesse no julgamento da causa em favor de alguma das partes; declarar-se suspeito por motivo de foro íntimo, ficando isento, neste caso, de declinar os motivos.

2.2.1 PERITO ASSISTENTE

Assim como qualquer ser humano, o perito contábil está sujeito a erros e falhas. O perito assistente então passa a ser fundamental para dar mais segurança e eficiência na produção das provas da perícia, sempre mantendo a comunicação com o perito do juízo. Sua função é acompanhar o desenrolar da prova pericial, apresentando sugestões, criticar o laudo do perito nomeado e apresentar hipóteses possíveis, desde que seja técnica e juridicamente sustentável (CESAR, 2016).

O principal trabalho do perito assistente não é, como acham muitos, apenas elaborar um laudo independente, um laudo divergente ou uma crítica ao laudo pericial, mas sim diligenciar durante a realização da perícia no sentido de evidenciar junto ao perito do juízo os aspectos de interesse ao esclarecimento da matéria fática sob uma ótica geral e mais especificamente possibilidades junto ao perito do juízo é que caberá ao perito assistente elaborar o seu parecer técnico. (CESAR, 2016, texto *on line*)

O assistente técnico é nomeado pelas partes contratantes sejam elas pessoas físicas ou jurídicas afim de auxiliar e trazer elementos comprobatórios que favorecem a parte que o contratou durante a perícia executa, e para que ele exerça com perfeição seu trabalho é importante que ele acompanhe todas as diligências realizadas pelo perito do juízo antes que o laudo seja finalizado e se necessário pedir o prazo necessário ao perito para examinar as peças do processo e ter claras em mente as teses jurídicas da parte que o contratou e da parte oposta, para que possa melhor assessorar a sua parte. Fato bem considerável é que após apresentado o laudo com os erros, torna-se mais difícil a sua devida correção.

Cabe ao perito assistente a verificação das diferentes hipóteses da matéria técnica objeto da perícia, tentando fazer com que o perito nomeado pelo juiz perceba as diferentes interpretações, como intuito de que seu cliente não seja prejudicado com visões injustas e distorcidas da realidade. Antes de realizar os trabalhos o perito assistente primeiramente deve analisar as reais necessidades de apresentação de quesitos para melhor esclarecimentos sobre o assunto discorrido, cujo quais só podem ser exibidos antes de protocolado o laudo em juízo (CESAR, 2016).

Na formulação de quesitos é fundamental a participação do assistente técnico, profissional que deve ter o preparo necessário para assessorar o advogado de forma que os quesitos sejam formulados objetivamente, focados na matéria técnica e com a delimitação clara dos parâmetros a serem seguidos na perícia. É público e notório que os advogados não dominam a área técnica fora de sua área de formação, carecendo, portanto, de assessoria do perito assistente na formulação dos quesitos, evitando-se a formulação de quesitos incorretos, desnecessários, prejudiciais, impertinentes ou de mérito. Ninguém melhor que o assistente técnico, com formação específica na área técnica e com bons conhecimentos de Direito, para

saber quais os elementos de prova serão necessários para o esclarecimento do juízo. A partir dos quesitos elaborados pelo assistente técnico, terá o procurador da parte a oportunidade de adequá-los ao contorno jurídico apropriado à instrução do processo. (CESAR, 2016, texto on line)

Por conseguinte, a função do perito assistente é avaliar as questões do laudo pericial, destacando seu posicionamento atrás do seu parecer técnico para o entendimento e acompanhamento de uma prova pericial. Seu objetivo é destacar os principais pontos de conflito da perícia, afim de mostrar as diferentes interpretações cabíveis para o caso, fazendo com que a parte que o contratou não seja prejudicada nas conclusões finais da perícia.

2.3 TABELA PRICE

No momento de realizar um financiamento o consumidor ou instituição financeira não deve apenas ficar atento somente aos juros, mais também no valor das parcelas que serão pagas, nos juros que recaem sobre o saldo devedor. É aí então que entra as modalidades de amortização, sendo duas delas as mais comuns: Tabela *Price* e o Sistema de Amortização Constante (SAC). Amortização é a parte da parcela destinada a reduzir o valor principal, ou seja, o valor financiado no início. A outra parte da parcela liquida os juros do suposto mês, que são calculados sobre o valor principal (FILQUEIRAS, 2019)

Na teoria, o interesse do cliente será sempre o de tentar reduzir ao máximo o valor do principal que deve o quanto antes. Afinal, os juros passam a incidir sobre uma base cada vez menor. A questão é que, como tudo na vida, nem sempre vivemos num mundo ideal, onde todos os desejos são realidade. Tanto o SAC como a Tabela Price funcionam da seguinte forma: elas vão reduzindo o saldo devedor, parcela a parcela, para que ele fique menor e incorra menos juros sobre ele. A diferença está na forma e rapidez de amortização. E isso afeta tudo, do valor das parcelas à total de juros pagas por quem pega o empréstimo (FILQUEIRAS, 2019, texto on line).

Tabela *Price* é um dos métodos de amortização mais utilizados para financiamentos, criado a muito tempo, por volta do século XVIII pelo francês Richard Price. Naquela época tinha como uma de suas principais funções ajudar o governo a pagar as pensões e aposentadorias da população, porém seu uso foi se estendendo até então chegar ao mercado das instituições financeiras, fazendo com que sua principal aplicação fosse para os cálculos dos financiamentos, se tornando uma das mais importantes formas de parcelamento de compra a prazo. (ENGENHARIA, 2019).

O sistema *price* se dá pelo entendimento de que ela se estrutura em um modelo crescente. À medida que as parcelas são pagas, a amortização aumenta, mas automaticamente os juros de financiamento reduzem de forma proporcionalmente inversa. Há muitas dúvidas sobre de que maneira isso influencia no valor da prestação, mas a resposta é direta: nenhuma! Isso acontece porque simplesmente os valores não são alterados, a única mudança é na composição do valor que é todo mês de responsabilidade do comprador. No início, a maior parte das parcelas são

direcionadas aos juros do imóvel que está sendo comprado. Esses valores precisam ser cumpridos, então esse sistema trata de garantir que o comprador se livre deles logo no início. Conforme as parcelas são quitadas, a amortização, ou seja, a dívida do valor do imóvel começa a ser paga. Enquanto o início foi marcado por um percentual maior da parcela dedicado aos juros, conforme os valores são pagos, o repasse para amortização cresce. Ao final, nas últimas parcelas, cerca de 95% do valor total das prestações já são inteiramente destinados à quitação do imóvel (ENGENHARIA, 2019, texto on line).

Os juros na tabela price não são definidos de maneira direta, a instituição responsável pelo financiamento é quem vai decidir o devido percentual aplicado, que são pagos no início do financiamento. Já a amortização é organizada para que aconteça de forma crescente, no início o valor de cada parcela é pequeno, que é referente ao saldo devedor do financiamento. Porém conforme os juros são pagos, o consumidor tem o aumento do percentual dos valores que são aplicados no financiamento. Já as parcelas, são fixas, independente dos juros e da amortização, os valores continuarão os mesmos (FINANCIAMENTO, 2019).

O sistema *price*, assim como qualquer outro sistema de amortização, possui as suas vantagens e desvantagens. Suas parcelas são bem menores que qualquer outro tipo de sistema de amortização, o que facilita bastante na hora de controlar o fluxo de caixa. Porém seu saldo devedor diminui de maneira lenta em comparação com os demais sistemas de amortização, e o valor de suas prestações não diminuem conforme o passar do tempo como é bem comum nos outros sistemas de amortização.

2.4 AÇÕES REVISIONAIS

Ação revisional é a demanda judicial que busca de maneira eficaz a possível perfeição de um contrato de financiamento, cuja sua principal função é a anulação ou redução do saldo devedor, readequação dos juros remuneratórios e afastamento da capitalização de juros quando não estiver explícita na cédula contratual do financiamento. As ações revisionais mais comuns, são aquelas que estão relacionadas aos financiamentos de veículo, de imóvel, crédito pessoal, cartão de crédito e cheque especial. Em uma mesma ação revisional pode ser analisado mais de um tipo de contrato.

A ação revisional de juros é uma das medidas tomadas por muitas pessoas que têm procurado o amparo da lei ao se sentirem lesadas pela cobrança de juros abusivos. A ação revisional de juros demanda cuidados, mas pode ser uma boa opção para quem não quer prejudicar suas finanças pessoais com juros abusivos (MOSMANN, 2019, texto on line).

Em uma ação revisional destacamos as principais vertentes discutidas que são:

Taxa abusiva de Juros remuneratórios - que é a taxa que o cliente paga durante a contratação de financiamento, sem atraso. É considerada abusiva a taxa quando ela estiver acima da taxa de juros média praticada no mercado para os demais contratos da mesma espécie. Uma observação muito importante é que para um financiamento de veículo não pode ser utilizado a mesma taxa de juros remuneratórios para um crédito pessoal.

Capitalização/ Anatocismo - estão presentes nos contratos de financiamento bancário e é considerado um dos temas mais polêmicos se tratando de ação revisional.

O anatocismo consiste na prática de somar os juros ao capital para contagem de novos juros. Há, no caso, capitalização composta, que é aquela em que a taxa de juros incide sobre o capital inicial, acrescido dos juros acumulados até o período anterior. Em resumo, pois, o chamado 'anatocismo' é a incorporação dos juros ao valor principal da dívida, sobre a qual incidem novos encargos (ROBERTO, 2011, p 409).

A capitalização de juros nada mais é que juros compostos, o que é a oposição dos juros simples. Nos juros compostos a taxa de juros incidirá sobre o montante de juros do período anterior, pois ela incide sobre o capital total (capital inicial mais os juros que foram incorporados). E então passa a ser chamar capitalização de juros por que é a ação de tornar juros em capital.

Até 2000, a não ser em poucas e especiais espécies de contrato, a capitalização dos juros era absolutamente proibida, no entanto no ano de 2000 foi editada a Medida Provisória nº 1.963-17/2000, atualmente reeditada sob o nº 2.170-36/2001 a qual tratava de um tema absolutamente sem maiores importâncias, mas a qual trouxe no seu artigo 5º a permissão para a ocorrência da capitalização no direito pátrio. Cabe dizer que existem formas veladas de capitalização como por exemplo a Tabela Price (muito utilizado em contratos habitacionais), ou sistema francês de amortização, o qual foi inventando por um inglês e incorpora juros compostos, ou seja juros capitalizados, anatocismo, juros sobre juros, o que é ilegal. Para verificar se no seu contrato ocorre ou não a capitalização, verifique se a taxa mensal de juros multiplicada por 12 é igual a taxa anual de juros, se for menor, os juros são capitalizados (PERSICO, 2017, texto on line).

Comissão de permanência - O Conselho Monetário Nacional (CMN) aprovou, em sessão realizada em 23 de fevereiro de 2017, a Resolução nº 4.558, que diz a respeito da cobrança de encargos por parte das instituições financeiras e das sociedades de arrendamento mercantil nas situações de atraso de pagamentos. Com este normativo as instituições não poderão cobrar aos devedores a comissão de permanência, que é aplicada após a inadimplência de acordo com a política de cada instituição financeira, de acordo com as taxas registradas no contrato original ou nas atuais taxas de mercado no dia da realização do pagamento (PERSICO, 2017).

Venda Casada – A lei que define essa prática como uma infração da ordem econômica foi aprovada em 1990 e tem como objetivo garantir a liberdade de escolha do consumidor que é o CDC – Lei nº 8.078 de 11 de setembro de 1990.

Art. 39. É vedado ao fornecedor de produtos ou serviços, dentre outras práticas abusivas: (Redação dada pela Lei nº 8.884, de 11.6.1994)

I – Condicionar o fornecimento de produto ou de serviço ao fornecimento de outro produto ou serviço, bem como, sem justa causa, a limites quantitativos;

As vendas casadas também podem acontecer de maneira oculta, quando uma pessoa adquire um produto e um serviço adicional não estando ciente de que foi embutido no valor pago. Na maioria das vezes na realização de um financiamento os clientes são convencidos a contratar um seguro, um título de capitalização, o qual nem sabem direito quais são os benefícios que eles oferecem. Esse ato é ilegal, e cabe ao cliente o direito de devolução dos valores pagos pelo produto adquirido.

T.A.C (Taxa de Abertura de Crédito) – É de grande costume as instituições financeiras adotarem o pagamento de taxas no ato da elaboração dos contratos de financiamentos, famosas taxas de contratação.



TAC (Taxa de Abertura de Crédito) como o próprio nome diz, é aplicada na concessão do crédito do banco. Ou seja, quando ele vai financiar alguma compra sua, o valor é aplicado nas parcelas pagas pelo cliente. Em tese, a taxa tem a finalidade de ressarcir o banco pelo fornecimento de crédito, remunerando-o pelo serviço de conceder o empréstimo. Geralmente, ela vem embutida dentro dos contratos de financiamento e é cobrada conjuntamente com as parcelas mensais. Seu valor varia dependendo do banco e do valor do empréstimo. Porém, como a taxa é dividida nas parcelas, o valor fica pequeno e passa despercebido pelos clientes. Apesar de ser amplamente conhecido como “taxa”, esse termo é apenas usado para serviços públicos. O nome correto da TAC é “tarifa”, pois é um valor cobrado por prestação de serviços privados. Você pode se deparar com ambas nomenclaturas nos contratos bancários (CREDIT, 2019, texto *on line*).

Em média, a duração de uma liminar concedida pelo juiz de uma ação revisional pode variar entre 15 e 45 dias, porém o processo pode se estender por bastante tempo uma vez que não há acordo entre as partes durante a execução da ação. Uma das partes não optando pelo acordo o processo pode chegar até mesmo mais de quatro anos (PERSICO, 2017).

Foram destacados então os conceitos e as principais vertentes de uma ação revisional, onde podemos entender melhor a relação e correlação das ações revisionais com os contratos de financiamento a fim de esclarecer algumas dúvidas existentes, trazendo mais conhecimento para a temática discutida.

2.5 ATUAÇÃO DO PERITO ASSISTENTE NAS AÇÕES REVISIONAIS DAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS

As instituições financeiras são as grandes responsáveis por captarem recursos e conceder créditos na sociedade, atuam também na compra e venda de valores mobiliários.

Essas instituições possuem como principal papel captar os recursos dos agentes superavitários, e então emprestá-los para os agentes deficitários. Esta transferência contribui para o desenvolvimento da economia nacional. Em troca da concessão do crédito, esta instituição financeira espera receber os juros da dívida. Quando o projeto é bem planejado e bem executado, os lucros do empresário são mais que suficientes para pagar os juros da dívida. Assim, está se torna uma situação favorável para todos os agentes envolvidos (REIS, 2018, texto *on line*).

Podemos destacar as instituições financeiras oficiais federais que compõem o Sistema Financeiro Nacional (SFN), que são instituições que possuem o governo em sua composição acionaria e acionista controlador. Passam então a ser consideradas empresas estatais, e se submetem as mesmas legislações das privadas. E ao menos na teoria, elas deveriam desempenhar papel social, financiar de forma mais significável o desenvolvimento do país. Temos como exemplos de instituições financeiras oficiais federais: BNDS, Caixa Econômica Federal, Banco do Brasil (REIS, 2018).

Já as outras instituições financeiras são divididas basicamente, nas que são capazes de conceder crédito, e as que não possuem permissão para conceder crédito. As que são capazes de conceder o crédito são as mais conhecidas pela sociedade de maneira geral, e ainda possui aquelas que não são tão conhecidas assim como os bancos de investimentos.

Em uma perícia Contábil realizada em ações revisionais em defesa das instituições financeiras, o perito assistente contratado pela instituição terá como principal função auxiliar e acompanhar o perito contador nomeado pelo juiz com o intuito de fazer com que ele perceba diferentes interpretações, tentando fazer com que seu cliente, no caso a instituição financeira que o contratou, não seja prejudicado com a interpretação do perito judicial.

Torna-se comum em muitos empréstimos e financiamentos a discussão relativa a taxas abusivas de juros, incidência de juros compostos (capitalização composta), Tabela Price, amortizações negativas, anatocismo, forma de cobrança de comissão de permanência, juros e multa de mora, correção monetária, seguros, vendas casadas, Coeficiente de Equiparação Salarial (CES), Plano de Equivalência Salarial (PES e PES/CP), saldo devedor residual, etc. Nesse sentido, faz-se essencial o trabalho do perito contábil no exame do contrato e das planilhas de evolução emitidas pelas instituições financeiras, de modo a identificar tais incidências, apurar as diferenças devidas com correção monetária e juros legais, bem como a repetição do indébito, que seria a restituição em dobro dos valores pagos indevidamente a maior, consoante artigo 42, parágrafo único, da Lei nº 8.078/90 (Código de Defesa do Consumidor) (LUCAS, 2014, texto *on line*).

Revisando sempre a capitalização/anatocismo, comissão de permanência, e as até mesmo as supostas vendas casadas que estão diretamente ligadas na contratação dos contratos de financiamento, o perito assistente busca sempre contestar o laudo pericial emitido pelo perito

oficial, afim de destacar pontos conflitantes para favorecer seu cliente, evitando que ele seja prejudicado em conclusões que cabem interpretações.

A principal função do Perito Assistente Técnico é elaborar um laudo que ofereça respostas conclusivas à análise do Perito Judicial. Seu trabalho consiste em apresentar pontos contraditórios do laudo pericial, sendo estes a base mais importante para que o juiz possa julgar determinados processos com total convicção (PERÍCIAS ONLINE, 2020, texto *on line*).

De acordo com estudo realizado no artigo “ Perícia contábil em contratos de financiamento” a perícia contábil realizada em contratos de financiamentos com foco principal nas perícias em ações revisionais envolvendo contratos de empréstimo e seu valor contratual sob o aspecto legal, mergulha na parte técnica, relatando os diferentes tipos de sistemas de amortização de empréstimos e as suas particularidades. Conclui que o método de amortização de juros simples é de extrema importância quando a decisão judicial ordena a substituição do sistema de amortização de um contrato a juros capitalizados ou antecipados, por uma forma de juros simples, por acaso, onerar a parte hipossuficiente (HOOG, 2007).

Já no que se refere a importância do perito assistente para a defesa das instituições financeiras, para que ele possa desempenhar com perfeição o seu trabalho é importante que procure acompanhar todas as diligências realizadas pelo perito do juízo, ou na pior das hipóteses, antes que o laudo seja concluído, pedir prazo necessário ao perito para examinar as peças do processo e ter claras em mente as teses jurídicas da parte que o contratou (instituições financeiras) e da parte contrária, para que possa melhor assessorar a parte, através de seu procurador, na condução da prova técnica. O papel do Assistente Técnico se transporece chave, ao passo que é necessário um parecer técnico que aponte os devidos descompassos que eventualmente podem vir a ocorrer pela parte reclamante.

Com base nos estudos realizados, percebemos a real importância do perito assistente, nos processos de revisões contratuais e ações revisionais das instituições financeiras, principalmente nos contratos de empréstimos pelo método da tabela price. Como as ações revisionais buscam sempre a perfeição nos contratos de financiamento, o perito assistente será o encarregado de apresentar ao perito contador provas de que não houve nenhum tipo de irregularidade ou ilegalidade na hora da negociação e contratação dos contratos de financiamento.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A perícia contábil passou a ser insubstituível, é com base justamente nela que o juízo toma as decisões finais acerca dos fatos ocorridos. A perícia tem como sua principal finalidade fornecer elementos de prova para esclarecimento do litígio através do laudo pericial contábil, emitido pelo profissional qualificado no CRC (Conselho Regional de Contabilidade), auxiliando assim nas decisões tomadas pelo juiz.

A importância da perícia contábil, e do perito assistente nos processos de ações revisionais das instituições financeiras, nos financiamentos realizados pelo método da tabela *price*, foram devidamente expressos nesta investigação, com o objetivo de analisar os conceitos de perícia contábil e tabela *price* a fim de buscar o melhor entendimento e a relação entre elas; Verificando a importância do perito assistente nas ações revisionais; Demonstrando e avaliando as principais vertentes utilizadas pelo perito assistente na defesa das ações revisionais em face das instituições financeiras.

Depreende-se, tão logo, que a presente investigação trouxe elementos teóricos robustos para demonstrar que o perito assistente possui importância essencial na realização dos processos de revisão contratual e ações revisionais executadas nas instituições financeiras, levando em consideração os financiamentos feitos pelo método da tabela *price*, que é um dos mais conhecidos e realizados atualmente.

O perito assistente sempre busca apresentar os diferentes tipos de interpretação dos fatos ocorridos ao perito contábil judicial, a fim de favorecer a parte que o contratou nesse nosso caso as instituições financeiras, como as ações revisionais buscam sempre a perfeição na confecção dos contratos de financiamentos para ambos os lados (contratado e contratante), cabe então ao perito assistente contratado pela instituição, auxiliar na hora das revisões contratuais possibilitando diferentes tipos interpretação das principais vertentes discutidas que são: capitalização/ anatocismo, comissão de permanência, e as até mesmo as supostas vendas casadas, alegadas pela parte contrária, defendendo a natureza que foi tratada na negociação, a fim de favorecer a parte que o contratou no resultado final da perícia executada.

Portanto, o perito assistente é essencial nos processos de revisão contratual dos financiamentos pela tabela *price* e ações revisionais das instituições financeiras, auxiliando e mostrando ao perito judicial as diferentes possibilidades de interpretação do caso com o intuito de favorecer a parte que o contratou.

Nesse estudo, fomos capazes de discutir, dentro de critérios científicos e conceituais, a problemática levantada, uma vez que conhecemos características intrínsecas da perícia contábil

e da tabela *price*, umas das principais tabelas utilizadas pelas instituições financeiras nos contratos de financiamentos, demonstrando também a importância do perito assistente nos processos de revisão contratual e ações revisionais e trazendo a baila uma visão teórica sobre os temas abordados, tão relevantes para a profissão contábil.

Este investigador, no entanto, entende as limitações do referido estudo, que apenas problematizou o tema proposto do ponto de vista bibliográfico. Em contrapartida, compreendemos que tal iniciativa tem o escopo de fomentar outras discussões epistemológicas da mesma natureza, em sede de graduação e demais níveis, embora é inquestionável a pertinência da perícia contábil para o nosso meio acadêmico e de trabalho.

REFERÊNCIAS

ALBERTO, Portal Educação. **Perícia Extrajudicial**. 2018. Disponível em: <<https://siteantigo.portaleducacao.com.br/conteudo/artigos/contabilidade/periciaextrajudicial/44066#:~:text=Ao%20contr%C3%A1rio%20da%20per%C3%ADcia%20judicial,caso%2C%20ainda%20n%C3%A3o%20h%C3%AADgio>>. Acesso em: 11 de set. 2020

ALBERTO, Valdeir Luiz Polombo. **Perícia Contábil**. 5.ed. São Pulo. Editora Atlas, 2012.

ANDRADE, Luanda. **Perícia Contábil: conceitos, tipos de perícias, como planejar e executar**. 2018. Disponível em: <https://www.contabeis.com.br/artigos/4449/pericia-contabil-conceitos-tipos-de-pericias-como-planejar-e-executar/>. Acesso em: 27 de agosto de 2020.

BRASIL, **Código de Processo Civil lei 13.105/2015**. Senado Federal, Brasília, 2015.

CARLOS, Joao Dias da Costa. **Perícia Contábil Aplicação Prática**. São Paulo. Atlas, 2017.

CESAR, Bernardo Coura. **O papel do perito e do assistente técnico. Sobre a participação de peritos e assistentes técnicos**. 2016. Disponível em: <https://bernardocesarcoura.jusbrasil.com.br/noticias/314881700/o-papel-do-perito-e-do-assistente-tecnico>. Acesso em 31 de agosto de 2020.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TP N° 1 (R1), de 19 de março de 2020. **Diário Oficial da União, 2020**. Disponível em: <<<<https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/norma-brasileira-de-contabilidade-nbc-tp-n-1-r1-de-19-de-marco-de-2020>>. Acesso em 14 set. 2020.

CREDIT, Mais. **Entenda o que é e como funciona a TAC**. Disponível em: <https://www.maiscredit.com.br/o-que-e-taxa-tac-como-funciona/>. Acesso em: 28 de setembro de 2020.

ENGENHARIA, Mrv. **O que é tabela price: entenda como funciona**, 2019. Disponível em: <https://comocomprarumapartamento.com.br/financiamento/o-que-e-tabela-price/>. Acesso em: 22 de setembro de 2020

FAVEIRO, Hamilton Luiz; LONARDONI, Mario; MAGALHÃES, Antônio de Deus Farias; SOUZA, Clovis. **Perícia Contábil uma abordagem teórica, ética, legal, processual e operacional**. 7.ed. São Paulo. Editora Atlas, 2009.

FILQUEIRAS, Isabel. **SAC x Tabela Price: qual é o melhor para você?** 2019. Disponível em: <https://valorinveste.globo.com/produtos/imoveis/noticia/2019/07/26/sac-x-tabela-price-qual-e-melhor-para-voce.ghtml>, Acesso em: 24 de Setembro de 2020.

FINANCIAMENTO. **O que é tabela Price: entenda como funciona**. 2019. Disponível em <https://comocomprarumapartamento.com.br/financiamento/o-que-e-tabela-price/>. Acesso em 04 de dezembro de 2020.

HOOG, Wilson. **Perícia contábil em contratos de financiamentos**. Revista Catarinense da Ciência Contábil, Florianópolis, v. 7, n. 19, p. 47-54, dez. 2007/mar. 2008.

LUCAS, João. **Ações Revisionais e Perícia Contábil**. 2014. Disponível em: <https://joaolucasprotasio.jusbrasil.com.br/artigos/159467654/acoes-revisionais-e-pericia-contabil>. Acesso em: 23 de outubro de 2020.

MOSMANN, Gabriela. **Ação revisional de juros: saiba como funciona este recurso**. 2019. Disponível em: <https://www.sunoresearch.com.br/artigos/acao-revisional-de-juros/>. Acesso em: 28 de setembro de 2020.

PACIEVICH, Thais. **Perito Judicial**, 2006. Disponível em: <https://www.infoescola.com/profissoes/perito-judicial/>. Acesso em: 13 de setembro de 2020.

PERICIAS ONLINE. **Descubra o que faz o perito assistente e qual sua função na investigação**. 2020. Disponível em: <https://periciasonline.com.br/o-papel-do-perito-assistente-tecnico/>. Acesso em: 26 de outubro de 2020.

PERSICO, Renan. **Ação Revisional – Objetivo, principais pontos e duração**. 2017. Disponível em: <https://www.dubbio.com.br/artigo/407-acao-revisional-objetivo-principais-pontos-e-duracao>. Acesso em: 28 de setembro de 2020.

REIS, Thiago. **Instituições Financeiras: Clique e conheça as principais do Brasil**. 2018. Disponível em: <https://www.sunoresearch.com.br/artigos/instituicoes-financeiras/>. Acesso em: 23 de outubro de 2020.

ROBERTO, Carlos Goncalves. **Direito Civil Brasileiro**, 8ª edição. São Paulo. Saraiva, 2011.

SAGE, Blog. **O que é perícia contábil? Entenda e aprenda como executar**. 2019. Disponível em: <https://blog.sage.com.br/o-que-e-pericia-contabil/#:~:text=De%20acordo%20com%20a%20Norma,cont%C3%A1bil%2C%20em%20conformidade%20com%20as>. Acesso em: 26 de agosto de 2020.



A IMPORTÂNCIA DAS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS VOLTADAS PARA AS MICROEMPRESAS

The importance of accounting information for micro enterprises

La importancia de la información contable para las micro empresas

Vinícius Andrade⁹

Djalma Brito¹⁰

RESUMO

Por haver uma grande representatividade das microempresas no cenário nacional, surgiu-se a necessidade de se fazer o referido estudo para entender qual é o grau de importância da contabilidade para a tomada de decisão. O propósito do artigo é a evidenciação da informação contábil, a sua qualidade e a sua importância na dimensão dos micro negócios, buscando de forma clara demonstrar que a contabilidade deve ser usada de modo necessário para quaisquer decisões no meio empresarial, evidenciando benefícios como o auxílio nos números e o que os mesmos estão representando e se é viável certas decisões para o negócio. O objetivo do estudo é ressaltar a importância da contabilidade, trazer dados informativos para a empresa ao interpretar suas demonstrações. A investigação bibliográfica realizada demonstra relevância de uma contabilidade que é usada de forma macro, ressaltando-a, quando ela é usada não somente para os fins fiscais, mas, de forma gerencial para um apoio nos momentos decisórios de uma microempresa.

Palavras-chaves: Informação contábil. Auxílio. Microempresa.

ABSTRACT

Because there is a great representativeness of microenterprises in the national scenario, there was a need to make this study to understand the degree of importance of accounting for decision making. The purpose of the article is the evidence of accounting information, its quality and its

⁹ Graduando em Ciências Contábeis pela FAJ-GO e autor do presente estudo
e-mail: vinicius.andrade704@gmail.com

¹⁰ Professor vinculado a faculdade de Jussara-Faj, graduado em Ciências Contábeis, especialista em Gestão Empresarial e de negócios, e-mail: daabrito_13@hotmail.com

importance in the micro business dimension, clearly seeking to demonstrate that accounting should be used in a necessary way for any decisions in the business environment, evidencing benefits such as assistance in numbers and what they are representing and whether certain decisions for the business are feasible. The aim of the study is to highlight the importance of accounting, to bring informative data to the company when interpreting its statements. The bibliographic research carried out demonstrates the relevance of an accounting that is used in a macro way, emphasizing it, when it is used not only for tax purposes, but in a managerial way for a support in the decision-making moments of a microenterprise.

Keywords: Accounting information. Aid. Microenterprise.

1 INTRODUÇÃO

O presente artigo tem o fito de dar clareza quanto a contabilidade nas micro organizações, partindo demonstrar suas influências em um momento decisório importante. A temática ora em questão demanda pesquisas científicas, pois visa às microempresas como sendo foco em um cenário de grande relevância para o desenvolvimento nacional.

Com o intuito de oferecer informações importantes, esse artigo busca compreender o conceito de contabilidade nas microempresas buscando interferir de forma positiva e significativa, demonstrando o que está no alcance de ser cobrado do contador para um bom desenvolvimento empresarial, nessa perspectiva, Souza (2002) retrata que o grupo interessado nas informações contábeis procuram por rentabilidade e também por segurança em seus investimentos, normalmente os interessados precisam de informações comprimidas que surtam efeito abrangente, nesse momento o contador precisa não somente gerar às informações, mas também, interpreta-las à administração, nesse sentido nota-se a contribuição significativa da figura do contador.

O recorte temático abordado justifica a real importância da informação contábil dentro das microempresas. Partindo desse pressuposto, analisa-se qual a relevância dessas informações nos momentos de decisões empresariais, de acordo com Marion (2005, p.25) “contabilidade pode ser considerada como sistema de informação destinado a prover seus usuários de dados para ajuda-los a tomar decisão”. Marion traz que a contabilidade tem o propósito de dar auxílio aos administradores e orienta-los nas tomadas de decisões, visando ele que o momento decisório é crucial e deve-se optar pela melhor das opções.

Nessa perspectiva, urge a temática de análise de como são as informações contábeis voltadas para às microempresas.

Por haver números estatísticos que comprovam que as microempresas possuem um quantitativo maior em percentual (SEBRAE, 2018) cerca de 98,5% das empresas privadas são microempresas e empresas de pequeno porte, notando tal relevância surge a necessidade de fazer a análise para averiguar quão importante e útil a informação contábil é para a tomada de decisão nas microempresas, ou seja, até que ponto a informação contábil pode auxiliar o microempresário?

Dessa forma, o objetivo geral é analisar como devem ser aproveitadas as informações contábeis para uma gestão de microempresas mais eficiente.

De tal modo, foram definidos como objetivos específicos: -verificar a importância da documentação contábil dentro das organizações; -investigar importância das microempresas no desenvolvimento nacional e a -interferência contábil na tomada de decisões.

Com a real intenção de viabilizar a veracidade, o trabalho desenvolvido traz citações de âmbito empresarial voltado para às micro e pequenas empresas, pesquisas em sites foram desenvolvidas com o intuito de trazer dados atualizados sempre filtrando os sites para uma melhor qualidade e veracidade apontada, toda via em busca da qualidade da informação contida para esse artigo.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Para uma melhor compreensão do tema abordado, para o referencial teórico foi escolhido alguns autores para assim dar embasamento e sustentação às palavras comentadas, todo o artigo visa trazer clareza para o leitor ao usar palavras mais próximas possíveis do cotidiano com intuito de trazer compreensão ao leitor.

2.1 Conceito de microempresas

Segundo o Sebrae (entre 2017 e 2020, texto online), site especializado em estimular o empreendedorismo no Brasil, tem-se que o melhor conceito para às microempresas seria “Sociedade empresária, Sociedade simples, Empresa Individual de responsabilidade limitada ao empresário, devidamente registrada nos órgãos competentes que auferam em cada ano uma receita igual ou inferior a R\$360.000,00”. Ou seja, para ser um microempresário é de suma

importância atentar-se a esse número, pois caso exceda, a empresa passa a ser uma EPP (Empresa de Pequeno Porte) segundo o próprio site.

Para se ter uma ampla compreensão de microempresas e ter definido quais são as suas principais atribuições, Ribeiro (2014, p.22) destaca que:

Microempresas (ME) são as sociedades empresariais, as simples ou ainda o empresário, devidamente registrados no registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de pessoas jurídicas, conforme o caso, desde que auferam, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000.

Como visto, a classificação de microempresa possui essa particularidade da quantia de R\$360.000,00 de receita anual máxima que é uma de suas principais características.

2.2 Microempresa e sua Importância no Desenvolvimento Nacional

No ano de 2006, o Presidente da República veio a sancionar a Lei Complementar 123, que trata sobre as microempresas e empresas de pequeno porte, toda via a lei esclarece sobre a modalidade de tributação o “**Simples Nacional**” (LEI COMPLEMENTAR 123, 2006). que por sua vez é destinado a essas empresas como forma de facilitar para a organização na hora de ser tributada, de tal modo que simplifica em uma única guia, vale ressaltar ainda que a Lei Complementar 123 possibilita não apenas facilidade na tributação mas em todo o processo de abertura da empresa até a sua baixa (ESTRATÉGIA, 2019).

A Lei Complementar nº 123 é voltada para um público específico de empresas que estão “começando a engatinhar” devido ao fato de atender somente empresas que se enquadrem até R\$4.800.000,00 de receita anual, isso segundo o site abracontabil (2020). Esse valor é um valor expressivo, porém, no âmbito empresarial representa apenas o limite de uma empresa de pequeno porte.

Como já observado, a Lei Complementar nº123 é destinada para um público específico, que por condições momentâneas ou até mesmo por incompetências profissionais, forçam a empresa a entrar em colapso e, em poucos anos, ela não possui condições suficientes para continuar a exercer a sua função na sociedade, com isso, salienta-se que cerca de 60% entram em solvência em até 5 anos em decorrência desses fatores. Isso significa que apenas 4 em 10 permanecem em atividade após o quinto ano de sua natalidade (UOL, 2016).

Os números são assustadores e como mencionado a incompetência administrativa pode levar à falência do negócio. É necessário ter aptidão suficiente para compreender quais são os pontos fracos e fortes do cenário em que a empresa está infiltrada, visando erradicar suas fraquezas e alimentar os pontos fortes. A falta de uma boa administração financeira ocasiona em desastres empresariais, isso pois, a não distinção entre os patrimônios faz com que a empresa entre em colapso rapidamente. Souza (2002) retrata exatamente isso, afirmando que o patrimônio da entidade deve ser contabilizado de forma separada do patrimônio de seus proprietários, dessa forma o afimco de demonstrar os limites, uma vez que os patrimônios não devem de forma alguma se fundirem em um só.

2.2.1 Preponderância dos Tributos e Impostos

De acordo com a definição da LEI Nº 5.172(1.966, online) “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. Na abrangência dos tributos se encontram entre outros, os impostos, que são gerados independentes de atividades específicas do estado em relação ao contribuinte (LEI Nº 5.172,1.966), ou seja, não há à necessidade de iniciativa por parte do estado para o fato gerador dos impostos existir.

Os impostos são formados mediante a constituição federal, que estabelece a quem é o dever de cumprir com a obrigação tributária. O CTN (Código Tributário Nacional) retrata perfeitamente quais são os impostos devidos a cada tipo de empresa e seus devidos enquadramentos, mediante a isso, Iudícibus e Marion (2017, p.354) retratam que “os impostos cobrados sobre as empresas constituídas no Brasil variam de acordo com o enquadramento tributário, que tem muitas variáveis determinantes”, evidentemente às microempresas têm um quantitativo a contribuir, no tópico anterior destaca-se o Simples Nacional, que por sua vez traz o privilégio da unificação dos tributos em uma única guia para às ME’s e EPP’s.

2.2.1.1 Simples Nacional e suas Principais Particularidades

O enfoque do regime tributário, Simples Nacional, é o de simplificar em uma única guia o pagamento de diversos impostos que são eles: IRPJ; CSLL; PIS; IPI; ICMS; ISS; CPP e

COFINS. “O pagamento do imposto simples é devido mensalmente pelas microempresas e empresas de pequeno porte inscritas no Simples” (IUDÍCIBUS & MARION, 2017, P.376). Sua alíquota não é um percentual estabelecido, o que vai variar de acordo com o ramo de atividade que a empresa exerce.

2.2.1.2 Evasão Fiscal e Elisão Fiscal

Também conhecida como sonegação de tributos, a Evasão fiscal visa burlar a lei e seus decretos a fim de benefício próprio, toda via essa prática é reconhecida como crime devido ferir o funcionamento do sistema tributário e consequentemente a economia nacional. Essa prática pode surgir com uma menor ou uma maior intensidade, geralmente essa prática é sobre consciência e intenção de se beneficiar ou beneficiar a entidade, dessa forma o fisco é prejudicado.

A venda de mercadoria com um preço inferior na nota fiscal é um exemplo de prática de evasão, pois dessa maneira sua receita perante o fisco ficará menor ocasionando em uma tributação inferior ao que realmente deveria ser, esse exemplo é uma prática ilícita que poderá gerar multas e agravos maiores (LEI N°4.729, 1.965).

Pertencente ao planejamento tributário, a Elisão Fiscal possibilita que seja possível as empresas diminuïrem seus tributos sem auferir pra si práticas ilícitas como na Evasão Fiscal, exemplo de Elisão é o próprio Simples Nacional uma vez que as empresas que se enquadram e o adotam tem uma carga tributária inferior, a Elisão é uma prática adotada por lei que beneficia principalmente as microempresas levando em consideração seu faturamento anual.

2.2.2 Contribuição Das Microempresas

Segundo o Sebrae (entre 2018 e 2020, texto online) os pequenos negócios no Brasil representam cerca de 52% dos empregos de carteira assinada, partindo desse fato é notório tamanha relevância para o desenvolvimento do país, as informações foram apuradas até o ano de 2011, o site usa dados do IBGE dando base para sua pesquisa. Como visto às microempresas possuem uma valia muito grande para o progresso brasileiro, demonstrando sua real

importância no tocante à geração de empregos, como visto mais da metade dos trabalhadores que possuem carteira assinada trabalham em pequenas organizações.

2.3 Controle contábil e controle administrativo

O controle contábil deve ser visto como uma ferramenta de apoio essencial, pois às empresas segundo Crepaldi (2011, p.03) “necessitam de controles precisos e de informações oportunas sobre seu negócio para adequar suas operações às novas situações de mercado”. Evidentemente esse controle deve ser o mais eficaz possível para garantir que os administradores possam usufruir do máximo que o controle contábil seja capaz de oferecer.

Para a viabilidade do negócio empresarial continuar atrativo é de grande relevância que haja um profissional que seja capacitado e que esteja sempre apto a exercer essa função, a fim de estabelecer, ou ao menos auxiliar qual será o melhor caminho a ser seguido, geralmente esse cargo de viabilizar as possibilidades nos pequenos negócios ficam em posse do contador que deve se tornar um braço direito para o microempresário. A figura do contador pode ficar com a responsabilidade de fazer análises do negócio pelo fato da possibilidade de o microempresário não ter essas noções, já que para empreender não há obrigatoriedade de um curso preparatório.

É observável que a figura de um contador fica indispensável para o sucesso de uma empresa. Segundo Souza (2002, p.37), partilhando deste entendimento, afirma que:

Em geral, o objetivo das informações contábeis de uma empresa comercial é idêntico aos objetivos das informações contábeis de empresas de qualquer ramo. As informações visam (1) ao controle_ processo pelo qual a alta administração da empresa certifica-se se as metas traçadas estão sendo alcançadas; (2) à comunicação_ tendo as demonstrações contábeis grande importância para a informação a respeito dos planos e ações que a administração irá traçar para a organização; (3) à motivação_ em que a responsabilidade da administração consiste em saber se o trabalho está sendo executado pelos empregados, sendo imprescindível a motivação para que os “outros” façam o que a administração deseja que faça; (4) à verificação_ que consiste na necessidade de avaliação do trabalho executado pelos empregados; e (5) ao planejamento_ que visa mostrar exatamente qual o ramo que será dado aos negócios da organização.

Partindo do pretexto usado por Souza (2002), nota-se que a contabilidade é útil em toda a abrangência da organização, o autor salienta que o objetivo da informação contábil quanto ao controle é justamente fazer observações quanto às metas que foram estabelecidas pela própria

organização. Nesse momento a figura do contador pode contribuir com o alcance das metas observando a situação que a organização se encontra.

Ainda analisando as observações feitas por Souza (2002), é perceptível que as informações contábeis contemplem até mesmo a respeito da motivação dos colaboradores, o autor afirma que está na obrigação da entidade manter seus colaboradores motivados, pois dessa forma irão desempenhar com mais eficiência seus deveres, contribuindo de forma significativa com o bom desempenho da entidade.

Se por um lado a figura do contador é relevante para o sucesso da organização, do outro lado na administração, deve sem dúvidas haver um profissional que esteja apto a compreender pelo menos duas grandes vertentes da administração: Planejamento e Controle.

Segundo PIZZOLATO (2.000), o planejamento pode ser compreendido como ato de tomar decisões e esperar no futuro suas consequências. Para qualquer organização é fundamental estabelecer um bom planejamento, o estabelecimento de metas a curto e longo prazo são essenciais para a organização. Como visto o planejamento consiste na fase de tomar decisões, essa fase de tomar decisões é uma fase extremamente delicada quando se trata de uma microempresa, isso pois, uma decisão mal tomada pode custar tão caro que pode chegar ao ponto de falência.

Na conceituação de controle Pizzolato (2.000, p.03) define:

[...] controle é o procedimento pelo qual a gerência verifica se a organização está agindo de acordo com os planos traçados e alcançando os padrões de desempenho estabelecidos. Assim, todo controle pressupõe a elaboração anterior de algum planejamento, o qual deve ser posteriormente monitorado, de forma que seu desempenho efetivo possa ser acompanhado, responsabilidades estabelecidas e eventuais medidas corretivas tomadas a tempo.

Como Pizzolato citou, que o controle é uma fase anterior ao planejamento e deve ser monitorada constantemente, foi visto até aqui que o controle administrativo possui o procedimento de verificação, essa verificação é muito importante para a organização pois com ela é notado se há necessidade de se fazer novos ajustes para conseguir efetuar com êxito o planejamento. Nesse momento, o administrador deverá observar principalmente suas fraquezas empresariais, pois com as influências externas, talvez haja a necessidade de se fazer mudanças para não perder a eficiência do controle anteriormente estabelecido.

2.4 Importância da Documentação Contábil

De acordo com Bazzi (2015), as informações necessárias para a administração estão disponíveis nos relatórios, onde os mesmos devem conter dados relevantes. O real destaque da contabilidade sem dúvidas é às informações que são geradas para os seus usuários, informações essas que postas e organizadas em relatórios, Marion (2005, p.39) conceitua relatório contábil como:

Relatório contábil é a exposição resumida e ordenada de dados colhidos pela contabilidade. Objetiva relatar às pessoas que se utilizam da contabilidade (usuários da contabilidade) os principais fatos registrados pela contabilidade em determinado período. Os relatórios contábeis são também conhecidos por informes contábeis. Entre os relatórios contábeis, os mais importantes são as demonstrações financeiras [...] ou demonstrações contábeis (terminologia preferida pelos contadores).

Marion (2005) retrata o conceito de relatório contábil, são através dos relatórios contábeis que os usuários são capazes de promover comparações entre exercícios diferentes, por exemplo:

2.4.1 Balanço Patrimonial

Marion (2005) destaca que a principal demonstração contábil é o Balanço patrimonial, define que é uma demonstração que visa refletir por um momento específico como é a situação da empresa. Para representar de forma fidedigna, os dados colocados assim como em outras demonstrações devem ser verdadeiros buscando sempre representar a real situação patrimonial da entidade.

Referindo ao balanço, Souza (2002, p.40) afirma que essa demonstração “fundamenta-se [...] por um equilíbrio constante” esse equilíbrio citado é justamente retratado entre o Ativo, Passivo e o Patrimônio Líquido da empresa, em que o ativo deve conter exatamente o mesmo valor que o passivo e PL (Patrimônio Líquido) somados.

Para uma maior compreensão entre Ativo, Passivo e PL, Pizzolato (2000, p.10) define tais conceitos como:

De acordo com o princípio da igualdade contábil, o Ativo é igual ao Passivo mais o Patrimônio Líquido. O ativo [...] registra como a empresa aplicou seus recursos, os quais costumam ser denominados conjuntos de bens e direitos. Os bens são itens materialmente tangíveis como: terrenos, prédios, máquinas, instalações, veículos, matérias-

primas, produtos acabados, entre outros; enquanto direitos são documentos com força legal como: contas a receber, títulos de propriedade, direitos de uso, patentes, contratos de serviços, aplicações financeiras etc.

Já o lado direito da igualdade contábil indica a origem dos recursos da empresa, que podem ser de dois tipos: o Passivo, ou recursos oriundos de terceiros, representando obrigações da empresa com pessoas ou entidades externas a ela, e o Patrimônio Líquido, ou situação líquida, indicando os recursos da empresa provenientes de seus proprietários. Frequentemente a palavra Passivo é usada no sentido conjunto de Passivo mais Patrimônio Líquido.

Tais definições trazidas pelo autor refletem sobre a equação contábil que é definida com essa igualdade entre os três conceitos apresentados.

2.4.2 Demonstração do Resultado do Exercício

Após todos os lançamentos no Livro Razão no término do exercício antes de elaborar o BP realiza-se a Demonstração do Resultado do Exercício a “DRE” esse demonstrativo se faz útil devido a possibilidade de análises, pois aqui se apresenta um prévio resumo de todo o exercício social que se finda. Souza (2002) confirma isso afirmando que a DRE tem a finalidade de demonstrar o total das receitas da empresa, e de forma dedutiva vai se reduzindo os custos e as despesas de forma agrupada e por categoria.

A DRE pode ser utilizada para embasamentos de planejamentos, como já visto os planejamentos são elaborados com a intenção de ter consequências positivas ao longo de exercícios futuros, a DRE contribui por demonstrar exatamente o confronto das receitas, despesas, tributos e por fim seu lucro ou prejuízo; a partir dessa contribuição advinda da DRE planejamentos podem ser traçados, e com o passar dos períodos o microempresário irá verificando o controle para analisar as possíveis mudanças externas e internas afim de promover algumas mudanças que serão necessárias para se alcançar êxito em seu planejamento que outrora definido.

2.4.3 Notas Explicativas

Em definição às Notas Explicativas a Lei 6.404 (1976) conclui “As demonstrações serão complementadas por notas explicativas e outros quadros analíticos ou demonstrações contábeis necessárias para esclarecimento da situação patrimonial e dos resultados do exercício”.

Todavia, as demonstrações contábeis são baseadas em números para uma representação de sua situação em um determinado momento como já foi visto anteriormente, porém em determinadas circunstâncias apenas números não são suficientes para uma boa interpretação, há uma necessidade de informações qualitativas para retratar por extenso particularidades que o Balanço é incapaz de explicar, exemplo disso é justamente a forma que é depreciado o imobilizado ou o método utilizado nos estoques, PEPS para esse e Método Linear para aquele, a título de exemplos.

2.5 A Interferência Contábil nas Tomadas de Decisões

O mundo tem se atualizado dia após dia e no meio empresarial não é diferente, visto que a qualidade de uma gestão interfere diretamente na competitividade de uma empresa, a qualidade de gestão está interligada diretamente com a qualidade e tempestividade da informação contábil, ressaltando que a tempestividade é um elemento que pode definir a intensidade da qualidade dessa informação.

Em relação ao desenvolvimento Crepaldi (2011, p.15) ressalta que:

O momento atual caracteriza-se com uma intensidade de mudanças significativas como o desenvolvimento tecnológico, o aumento da competitividade a complexidade do ambiente econômico e a globalização, colocando as empresas diante de novos desafios. A administração com pressões competitivas leva as empresas a obtenção de novas formas de vantagens competitivas, caracterizadas por intensos e contínuos esforços [...].

A citação cima tem o proveito de fazer destaque da utilidade da informação contábil quando ela é aproveitada de forma macro, pois em meio as pressões competitivas o contador viabiliza as possibilidades trazendo vantagens e minimizando os riscos de ameaças externas e buscando o aumento de competitividade.

Segundo Bazzi (2015, p.48) essas informações servem como balizamento para algumas ações do negócio como:

- Orientação para o desenvolvimento de rotinas administrativas e operacionais;
- Implantação ou modernização dos controles internos;
- Busca da eficiência e eficácia do processo produtivo;
- Melhor relacionamento com os clientes internos e externos;
- Nova visão de suprimento de serviços e materiais necessários;
- Satisfação dos clientes e fornecedores;

- Determinação dos rumos da organização e dos caminhos para o atingimento das metas propostas no planejamento.

O momento em que o microempresário necessita tomar uma decisão em relação ao seu pequeno negócio é tido como um momento de muita importância, todavia a relevância de um acerto se torna primordial para que seu negócio continue competitivo, é nesse instante que a figura do contador pode se tornar uma peça primordial para que esse acerto seja mais provável.

Porém, na prática nem sempre é assim, como mencionado em tópicos anteriormente, os índices mostram que seis em dez empresas fecham nos primeiros cinco anos de existência, muitas dessas organizações se solidificam devido à má gestão empresarial, ou ainda, por não usar de forma essencial à contabilidade, não tornando-a como um “braço direito” para um melhor aproveitamento dentro da organização. Marion (2005, p.24) retrata exatamente isso ao afirmar que:

Observamos com certa frequência que várias empresas, principalmente as pequenas, têm falido ou enfrentam sérios problemas de sobrevivência. Ouvimos empresários que criticam a carga tributária, os encargos sociais, a falta de recursos, os juros altos etc., fatores esses que, sem dúvida, contribuem para debilitar a empresa. Entretanto, descendo fundo em nossas investigações, constatamos que, muitas vezes, a “célula cancerígena” não repousa nessas críticas, mas na má gerência, nas decisões tomadas sem respaldo, sem dados confiáveis. Por fim observamos, nesses casos, uma contabilidade irreal, distorcida, em consequência de ter sido elaborada única e exclusivamente para atender às exigências fiscais.

Uma contabilidade usada somente para fins fiscais, é uma contabilidade que não está sendo proveitosa de modo máximo, todavia essa concepção que a contabilidade é apenas para atender às exigências fiscais faz com que a organização sofra consequências devastadoras.

Para Crepaldi (2011, p.38) “o alvo da empresa é o maior lucro possível, conciliável com seu crescimento a longo prazo e também com o bem-estar da coletividade, mediante o atendimento das suas necessidades”, a contabilidade possui um papel extremamente importante no tocante ao crescimento da organização pois ela tem a capacidade de munir a empresa com informações com a intenção de atender suas necessidades, vale ressaltar que essas necessidades são constantes daí a clareza de uma boa contabilidade para auxílio no micro negócio.

Um bom contador contribuirá legalmente para que os custos gerais se amenizem ao máximo possível tornando para o empresário uma espécie de investimento, isso pois o momento decisório e o corte de gastos de forma legal são fundamentais para o bom progresso empresarial, o contador que é tido como “uma despesa” pela empresa, as investidas decisórias tendem não

possuir participações contábeis, evidentemente os acertos caem drasticamente pois os dados assertivos da contabilidade não foram usados aumentando a possibilidade de erros.

A contabilidade se torna indispensável para o sucesso decisório da organização, isso pois busca alertar o microempresário sobre problemas através de análises feitas, ou seja, o contador consegue contribuir com um olhar mais aprofundado aos números, atentando-se aos detalhes das análises e, dessa forma, proporciona ao gestor informações como a sua capacidade de pagamento, sua lucratividade por produto fabricado ou revendido. Segundo Ávila (2012) é importante destacar que às análises são feitas sempre utilizando dois ou mais exercícios a título de comparações, para o autor a análise de um único exercício não surte com o efeito desejado.

A organização que optar em utilizar a contabilidade de forma totalmente proveitosa, se deparará com um documento específico, o relatório de análise, esse material elaborado deve conter um parecer amplo da empresa em relação a sua situação econômico-financeira. Esse material deve ser elaborado sempre que for solicitado de acordo com as necessidades de seus usuários (ÁVILA, 2012). De forma objetiva, o relatório de análise servirá para embasar o planejamento e o controle.

Através de análises robustas, o contador poderá contribuir em um momento decisório de uma compra de um imobilizado por exemplo. Através de índices que indicarão se é um momento apropriado para tal desembolso, ou ainda, se é viável efetuar a compra em duplicatas.

O índice de liquidez corrente pode dar uma ideia em relação a compra do imobilizado, levando em consideração seu resultado, ÁVILA (2012, p. 202) diz que: “a fórmula é o valor do ativo circulante dividido pelo valor do passivo circulante”, caso for maior que “1” a empresa tem uma certa folga em relação as suas obrigações do curto prazo e com isso pode continuar a averiguar as possibilidades de efetuar a compra, caso for menor que “1” talvez não seja o momento ideal de comprar pois o resultado do índice está indicando que suas obrigações no curto prazo já estão superiores que seu ativo circulante, evidentemente talvez não seja o momento mais propício para uma aquisição, mas de qualquer modo essa aquisição não deve levar em consideração somente esse índice.

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O trabalho destacou através de pesquisas que, boa parte do aglomerado de micro empresas não se apropriam da contabilidade de forma ampla, usando-a somente para fins fiscais, chegando a um percentual de solvência de 60% em apenas cinco anos. Marion (2007)

pondera que a função do contador foi distorcida apenas para atender o fisco, dessa forma conclui-se que a contabilidade é uma ferramenta primordial para que uma organização perdue no tempo, mas com um nível de eficiência não utilizado.

Diante dos estudos ora analisados, observa-se que a contabilidade é uma ferramenta de grande importância não somente para fins fiscais, mas também, nos momentos decisórios. Releva-se que a informação contábil é uma chave essencial para a organização, uma vez que essa a utilize de forma mais proveitosa possível. A organização que opta em usar a contabilidade para fins gerenciais e utilizar de forma abrangente as suas informações encontra um forte apoio que, além de identificar os números, também os interpreta, pois é através dessa funcionalidade do contador que a empresa encontrará auxílio para permanecer competitiva.

O propósito desse trabalho foi alcançado, pois seu objetivo era compreender a importância da informação contábil dentro das micro organizações, e consequentemente procurar a relevância que a contabilidade tem quando uma decisão precisa ser tomada. E, no trabalho investigativo proposto, encontra-se de forma clara que o contador não possui uma grande participação nesse momento decisório, o que tem ocasionado em uma gestão não tão eficiente, o que deveria ser diferente, pois as microempresas contribuem de forma significativa com desenvolvimento do país, e com esse alto índice de solvência, o índice de desemprego também aumenta, posto que dados anteriormente apontados mostraram que mais da metade dos trabalhadores desenvolvem suas atividades em microempresas.

A participação com informações contábeis nas tomadas de decisões foi evidenciada como não tão presente o que tem ocasionado em desastres nas organizações, como Marion (2007) afirma que a contabilidade foi distorcida para atender somente o fisco e as leis trabalhistas, removendo dessa forma a principal utilidade do profissional da contabilidade que é o auxílio constante. Conclui-se que a contabilidade e suas informações são extremamente necessárias para o progresso empresarial, mas infelizmente não tem sido ocupada de sua principal função deixando boa parte de sua capacidade de lado.

REFERÊNCIAS

ABRA CONTÁBIL. **Limite Máximo atribuído de uma EPP**. 2020. Disponível em: <<https://www.abracontabil.com.br/simples-nacional-tabelas-e-limites-do-simples-2020/>> Acesso em: 29 ago. 2020.

ÁVILA, Carlos Alberto de. **Gestão Contábil para contadores e não contadores**, 1º ed. [material eletrônico] Curitiba: IBPEX, 2012.

BAZZI, Samir. **Contabilidade Gerencial conceitos básicos e aplicação**, 1º ed. [material eletrônico] Curitiba: INTERSABERES, 2015.

BRASIL. **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006**. Brasília: Câmara dos Deputados. 2006. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/legin/lementar-123-14-dezembro-2006-548099-norma-atualizada-pl.pdf>>. Acesso em 29 ago. 2020.

_____. **Lei das sociedades anônimas**. Senado Federal: Brasília, 1976. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.html>. acesso em 30 ago. 2020.

_____. **Lei nº 4.729 14 de julho de 1965/ Evasão fiscal**. Disponível em: <www.jusbrasil.com.br/topicos/11268091/artigo-1-da-lei-n-4729-de-14-de-julho-de-1965#:~:text=Lei%20n%C3%B0%204.729%20de%2014%20de%20Julho%20de,sonega%C3%A7%C3%A3o%20fiscal%203A%20%28Vide%20Decreto-Lei%20n%C3%B0%201.060%2C%20de%201969%29>. Acesso em 21 out. 2020.

_____. **Lei nº 5.172, 25 de outubro de 1966**. Congresso Nacional. 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.html>. Acesso em 08 nov. 2020.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial Teoria & Prática**, 5º ed. São Paulo: Atlas, 2011.

ESTRATÉGIA. **Simple nacional**. Disponível em: <<https://www.estrategiaconcursos.com.br/blog/lei-complementar-imples-nacional/>> Acesso em 29 ago. 2020.

IUDICIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Contabilidade Comercial**, 10º ed. São Paulo: Atlas, 2017.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Empresarial**, 11º ed. São Paulo: Atlas, 2005.

PIZZOLATO, Nélcio Domingues. **Introdução à Contabilidade Gerencial**, 2º ed. revisada e ampliada. São Paulo: Pearson Makron books, 2000.

PORTAL UOL. **A cada dez empresas seis fecham antes dos cinco anos**. Disponível em: <<https://economia.uol.com.br/empreendedorismo/noticias/redacao/2-aponta-ibge.html>>. Acesso em 29 ago. 2020.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade comercial fácil**, 18º ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

SEBRAE. **Definição de microempresa e pequenas empresas**. [entre 2017 e 2020] Disponível em: <<https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/entenda-as-diferencas-entre-microempresa-pequena-empresa-e-mei,03f5438af1c010aRCRD>> Acesso em 27 ago. 2020.

_____. **Pequenas empresas**. Disponível em: <<https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/mt/noticias/micro-e-pequenas-empresas->

<geram-27-do-pib-do-brasil,ad0fc70646467410Vgn3c74010aRCRD.html>>. Acesso em: 29 ago. 2020.

_____. **Perfil das microempresas e empresas de pequeno porte.** Disponível em:<<https://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/UFs/RO/Anexos/Perfil%20das%20ME%20e%20EPP%20-%2004%202018.pdf>>. 2018. Acesso em 15 ago. 2020.

SOUZA, Acilon Batista. **Contabilidade De Empresas Comerciais**, 1º ed. São Paulo: Atlas, 2002.





O AUXÍLIO DA CONTABILIDADE PARA A TOMADA DE DECISÕES: Um estudo teórico

Accounting assistance for decision-making: a theoretical study
Asistencia contable para la toma de decisiones: un estudio teórico

Heloisa Alves Mesquita¹¹

Denise Gomes Barros Cintra¹²

RESUMO

O presente artigo demonstra o auxílio da contabilidade para a tomada de decisões, torna claro a contribuição da contabilidade como meio de informações para o processo de tomada de decisões, mostrando também como a modernidade vem proporcionando melhoras para os gestores. Evidencia a importância do contador que tem um papel de tamanha importância, podendo controlar as informações que auxiliam na tomada de decisão. Tornou-se mais complexo a organização da gestão de uma empresa e com isso surgiu a necessidade de um sistema mais apropriado para uma administração gerencial eficiente, a controladoria então juntamente com o profissional da controladoria passou a ocupar essa tarefa dentro das empresas, tendo o papel de organizar e controlar a gestão administrativa e econômica, trazendo inúmeras vantagens como, decisões eficientes, estratégias comerciais e a redução de custos. Toda empresa tem seu propósito, e o administrador que visa o crescimento e lucratividade de sua empresa necessita da contabilidade. A contabilidade controla todas as despesas e custos, verificando se a empresa está tendo lucro ou prejuízo, com isso a contabilidade é considerada uma ferramenta de gestão empresarial. O sistema de informação contábil concentra-se em fornecer informações para contribuir na tomada de decisões, desta forma o sistema de informação contábil é utilizado pela instituição para acelerar o processo de tomada de decisões, oferecendo informações oportunas. A metodologia deste trabalho baseia-se em pesquisas de livros, artigos científicos e sites, desta forma o estudo demonstra que a contabilidade proporciona resultados positivos a uma empresa, suas informações são de suma importância para a gestão, levando a empresa a um crescimento econômico e direcionando-a tomar decisões importantes.

Palavras-chave: Contabilidade. Tomada de decisões. Controladoria.

¹¹ Discente do curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Jussara – FAJ. E-mail: heloisaam08@outlook.com

¹² Coordenadora do Curso de Ciências Contábeis da FAJ - Jussara. E-mail: denise@unifaj.edu.br

ABSTRACT

This article demonstrates the aid of accounting for decision making, makes clear the contribution of accounting as a means of information for the decision making process, also showing how modernity has been providing improvements for managers. It highlights the importance of the accountant who plays such an important role, being able to control the information that helps in decision making. It became more complex the organization of the management of a company and with this came the need for a more appropriate system for an efficient management administration, the controller then together with the professional controller started to occupy this task within the companies, having the role of organizing and controlling the administrative and economic management, bringing numerous advantages such as efficient decisions, commercial strategies and cost reduction. Every company has its purpose, and the administrator who aims at the growth and profitability of your company needs accounting. Accounting controls all expenses and costs, verifying if the company is having profit or loss, with that accounting is considered a business management tool. The accounting information system focuses on providing information to contribute to decision making, thus the accounting information system is used by the institution to accelerate the decision making process, offering timely information. The methodology of this work is based on researches of books, scientific articles and websites, this way the study demonstrates that accounting provides positive results to a company, its information is of paramount importance for management, leading the company to an economic growth and directing it to make important decisions.

Keywords: Accounting. Decision making. Controlling.

1 INTRODUÇÃO

Sabe-se que a contabilidade tem um papel essencial para a empresa, contribuindo como um instrumento de análise, ela fornece informações fundamentais aos gestores, fazendo com que haja uma ampla visão sobre o ponto de vista empresarial, através dos dados e informações que são gerados pela contabilidade é possível tomar decisões corretas.

É de grande importância o apoio contábil relacionado ao funcionamento das empresas em geral, é necessário que as atividades estejam em completa sintonia com seu ciclo operacional e processo de tomadas decisões, para que assim possa evitar possíveis prejuízos operacionais e financeiros.

A modernidade propicia uma reflexão cada vez mais profunda sobre o desenvolvimento da empresa, buscando um aperfeiçoamento constante dos mecanismos a serem usados para alcançar resultados positivos. A contabilidade então, traz, informações que auxilia cada vez mais os gestores, contribuindo para que a empresa alcance seus objetivos e aumente o nível de organização.

A contabilidade traz conhecimentos de grande importância nas Demonstrações Contábeis como o balanço patrimonial, ele mostra a posição patrimonial e financeira, ou seja, a saúde

financeira da empresa. O desempenho fica a cargo da demonstração do resultado. E as mutações na posição financeira são fornecidas pela demonstração dos fluxos de caixa.

Vivenciamos uma realidade em que o crescimento de novas tecnologias se tornou essencial, principalmente para as empresas. Trouxe também uma nova era na contabilidade que presta informações aos seus usuários de certa forma que propiciam decisões racionais, proporciona uma busca de novos caminhos para ter vantagens em um ambiente cada vez mais competitivo.

É possível ver as mudanças em que empresas de todo o mundo estão passando na forma de gerenciar seus negócios. Existe um cenário de muita concorrência e a grande velocidade em que ocorrem as mudanças, isso demonstra uma realidade de produtos com ciclo de vida cada vez menores, constantes inovações e a exigência dos consumidores cada dia maiores.

A investigação ora apontada tem como problemática: Que implicações há por parte do auxílio da contabilidade no que se refere à tomada de decisões de uma empresa, mormente quanto a sua estabilidade, crescimento e manutenção?

Desta maneira, o objetivo geral deste estudo é apresentar dados que demonstrem os benefícios do auxílio da contabilidade para a tomada de decisão, sua importância e as vantagens que a contabilidade traz para as empresas. Parte-se do pressuposto de que a contabilidade é de fundamental importância para a tomada de decisão, pois ajuda cada vez mais os gestores diante de tantas inovações.

No que tange aos aspectos metodológicos, esta é uma pesquisa qualitativa, de cunho bibliográfico. Segundo Godoy (1995), esta abordagem procedimental de pesquisa faz com que um fenômeno possa ser investigado em profundidade no contexto em que está inserido, devendo ser analisado num panorama integrado. Para atingir seus objetivos, o investigador capta o fenômeno averiguado a partir de uma contextualização dos personagens ali envolvidos, em que o objetivo é “compreender os fenômenos através da coleta de dados narrativos, estudando as particularidades e experiências individuais” (DIANA, 2019, texto digital). A referida investigação faz uma compilação a partir de uma seleção bibliográfica, uma vez que aborda uma análise epistemológica de estudos e pesquisas realizadas e disponibilizadas em artigos, teses, monografias, dissertações publicadas em meios físicos ou digitais (MARCONI; LAKATOS, 2008).

2 REFERENCIAL TEÓRICO

A seguir, veremos algumas considerações teóricas a respeito do cenário da Contabilidade e a necessidade de tomadas de decisões dentro das empresas, dialogando com autores acerca da problemática ora apontada.

3 EMPRESA

Uma empresa é formada por pessoas e recursos financeiros, a empresa visa fins lucrativos por isso ela é constituída para exploração de atividades econômicas, seja agrícola, industrial, mercantil ou prestação de serviços.

Nas lições do Giuseppe Ferri citado na obra de Rubens Requião (2003, p.49):

A empresa é um organismo econômico, isto é, se assenta sobre uma organização fundada em princípios técnicos e leis econômicas. Objetivamente considerada, apresenta-se como uma combinação de elementos pessoais e reais, colocados em função de um resultado econômico, e realizada em vista de um intento especulativo de uma pessoa, que se chama empresário. Como criação de atividade organizativa do empresário e como fruto de sua ideia, a empresa é necessariamente firmada à sua pessoa, dele recebendo os impulsos para seu eficiente funcionamento.

Mediante o exposto entende-se que a empresa se apresenta como uma junção de vários elementos pessoais e reais, e feita em vista de um intento que se chama empresário. Ela se assenta sobre um sistema fundado em princípios técnicos e leis econômicas que são colocados em função de um resultado econômico.

Para Crepaldi (1998), uma empresa é uma associação de pessoas para a exploração de um negócio que produz e/ou oferece bens e serviços, com vistas, em geral, à obtenção de lucros. Seguindo esse mesmo pensamento, Cassarro (1999) coloca que uma empresa é uma entidade jurídica que tem como obrigação apresentar lucro, e este deve ser suficiente para permitir sua expansão e o atendimento das necessidades sociais.

Segundo Kinlaw (1998), a empresa é a força contemporânea mais poderosa de que se dispõe para estabelecer o curso dos eventos da humanidade. Ela transcende as fronteiras e os limites do nacionalismo, exercendo influência predominante nas decisões políticas e sociais.

De acordo com Franco (1991), empresa é toda entidade constituída sob qualquer forma jurídica para exploração de uma atividade econômica, seja mercantil, industrial, agrícola ou de prestação de serviços.

Nessa estrutura a empresa deve ser interpretada como um escritório central que administra todos os escritórios divisionais, que por sua vez são responsáveis por uma linha de produtos ou por uma determinada área geográfica, assim, “a estrutura multidivisional foi a resposta administrativa ao crescimento baseado na maior utilização dos recursos físicos e das capacidades organizacionais da empresa” (CHANDLER, 1998, p.340).

Em seguimento a definição de empresa, é necessário que se entenda os subsistemas empresariais que são os elementos ou etapas que compõe um sistema, onde todos os subsistemas são interdependentes, ou seja, se falhar um o restante ficará prejudicado, deste modo o sistema não irá funcionar normalmente e a meta almejada não será cumprida.

3.1 Subsistemas empresariais

Os subsistemas fornecem informações das atividades desenvolvidas e dos resultados obtidos em diversas áreas de uma empresa, existem seis subsistemas que são:

Segundo Guerreiro (1995) “O subsistema institucional, faz uma leitura da empresa como um investimento de seus fundadores na busca de realizar expectativas e objetivos, tanto na implantação da entidade no desenvolvimento e desdobramentos. Portanto, esse subsistema representa o conjunto de crenças e valores que permeiam a organização, formado a partir das crenças e valores dos proprietários e dos dirigentes da empresa”.

Arantes (1994) afirma que o subsistema social é formado pelas influências decorrentes do ser individual e coletivo dentro da empresa, ou o conjunto de pessoas da organização, suas características morais e culturais.

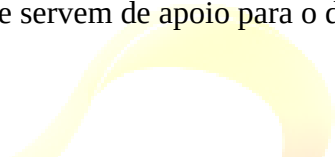
Subsistema organizacional refere-se à estrutura de organização da empresa. Contempla a forma pela qual a empresa agrupa as suas diversas atividades em departamentos, a definição da amplitude administrativa, o grau de descentralização desejável, o problema de autoridade e responsabilidade, entre outros diversos aspectos relacionados (ARANTES, 1994, texto digital).

Subsistema de gestão: abrange o funcionamento global do sistema pois define “o processo administrativo ou processo de planejamento, execução e controle das atividades empresariais. Diz respeito fundamentalmente ao processo decisório da empresa no sentido de que ela atinja os seus propósitos” Guerreiro (1995).

De acordo com Guerreiro (1989) “o subsistema de informação, equivaleria à seiva nutritiva de todo o organismo, ele é o conjunto de elementos que objetiva fundamentalmente gerar informações para apoio à execução das atividades operacionais, bem como às fases de planejamento e controle do subsistema de gestão”.

Subsistema físico: constitui a parte materializada do empreendimento, ou seja, o que há de concreto excetuando-se as pessoas. Mais tecnicamente é constituído pela quase totalidade do ativo imobilizado da entidade (CATELLI, 1995, texto digital).

Desse modo, observa-se que os subsistemas empresariais agem juntos fazendo com que a empresa se desenvolva melhor, tendo um funcionamento estruturado para que a empresa possa atingir seus objetivos. Deste modo, os subsistemas empresariais contribuem também gerando informações que servem de apoio para o desempenho de atividades operacionais.



3.2 Controladoria

A controladoria é um importante aliada da gestão das empresas. É ela quem irá reunir e analisar os dados de todos os departamentos da empresa, em especial da contabilidade, e transformá-los em relatórios que serão usados por gestores nas tomadas de decisões:

O órgão administrativo Controladoria tem por finalidade garantir informações adequadas ao processo decisório, colaborar com os gestores em seus esforços de obtenção da eficácia de suas áreas quanto aos aspectos econômicos e assegurar a eficácia empresarial, também sob aspectos econômicos, através da coordenação dos esforços dos gestores das áreas (ALVES; FISH; MOSIMANN, 1993, p. 81).

Segundo Oliveira (1998, p.19), um setor de controladoria bem organizado é capaz de melhorar o desempenho dos gestores e da eficácia e eficiência das unidades através de atividades como o monitoramento dos controles gerenciais e apontamento de possíveis deficiências em setores específicos. Com as deficiências encontradas fica mais fácil para cada setor isolar o problema e criar medidas preventivas para sanar o mesmo:

Os modernos conceitos de administração e gerência entendem, por sua vez, que uma controladoria eficiente e eficaz deve estar capacitada a organizar e reportar dados e informações relevantes e exercer uma força capaz de influir nas decisões dos gestores da entidade (OLIVEIRA, 1998, p.19).

Segundo Oliveira (1998, p. 21) “A controladoria faz parte da rotina de empresas de todos os portes, no entanto, pode haver variação de funções e atividades de empresa para empresa, e isto depende de diversos fatores como: porte das empresas, diversificação de

atividades, centralização ou descentralização da administração, quantidade de fábricas e filiais etc”.

De acordo com Figueiredo e Caggiano (1997) apud Schier (2011, p.45), as responsabilidades e as atividades básicas da controladoria podem ser caracterizadas da seguinte forma:

- 1 Planejamento: estabelecer e manter um plano integrado para as operações consistentes com os objetivos e as metas da companhia, a curto e longo prazo.
- 2 Controle: desenvolver e revisar constantemente os padrões de avaliação de desempenho para que sirvam como guias de orientação aos outros gestores no desempenho de suas funções assegurando que o resultado real das atividades esteja em conformidade com os padrões estabelecidos.
- 3 Informação: preparar, analisar e interpretar os resultados financeiros para serem utilizados pelos gerentes no processo de tomada de decisão.
- 4 Contabilidade: delinear, estabelecer e manter sistema de contabilidade geral e de custos em todos os níveis da empresa.
- 5 outras funções: administrar e supervisionar cada uma das atividades que impactam o desempenho empresarial.

Desta forma, Borinelli (2006) apud Bruni e Gomes (2010, p.16) define 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 dos processos de gestão organizacional”.

Deste modo a controladoria e de suma importância para a organização, sua principal missão é permitir aos gestores verificar os fatos e os dados organizacionais para que possa aprimorar a tomada de decisão, a controladoria age em uma empresa preservando o seu bom funcionamento, e empenhando no controle financeiro da empresa.

3.3 Controladoria como órgão de gestão empresarial

Villas Boas (2000, p.61) define a controladoria, enquanto órgão administrativo, como sendo:

Um órgão da empresa que possui uma estrutura funcional formada por conceitos e técnicas derivadas da Contabilidade, Economia e Administração para desenvolver as atividades contábeis, fiscais e administrativas e/ou funções relacionadas com o Planejamento Estratégico, Tático e Operacional, o Orçamento Empresarial e o Sistema de Custos para avaliação e controle das operações e dos produtos, objetivando a geração de informações úteis e necessárias aos gestores para as tomadas de decisão na busca da eficácia empresarial.

Para Catelli (1999, p.345), a controladoria, como unidade administrativa é o “... órgão aglutinador e direcionador de esforços dos demais gestores que conduzam à otimização do

resultado global da organização”. Concordando com Catelli, Mosimann & Fisch (1999, p.88) afirmam que a controladoria:

Tem por finalidade garantir informações adequadas ao processo decisório, colaborar com os gestores em seus esforços de obtenção da eficácia de suas áreas quanto aspectos econômicos e assegurar a eficácia empresarial, também sob os aspectos econômicos, por meio da coordenação dos esforços dos gestores das áreas.

O processo de gestão, segundo Beuren & Moura (2000, p.65) é que viabiliza a otimização de resultados a fim de garantir a sobrevivência da empresa. A controladoria presta assistência ao processo de gestão empresarial como responsável pelo sistema de informações. O processo de gestão empresarial, segundo Mosimann & Fisch (1999, p.114) divide-se em três fases:

- a) planejamento: nessa fase são feitas as projeções de cenários, a definição de objetivos, a avaliação de ameaças e oportunidades ambientais, a detecção de pontos fortes e fracos, a formulação e avaliação de planos alternativos e a escolha e implementação do melhor plano alternativo.
- b) execução: é a fase onde as coisas acontecem, de acordo com o anteriormente planejado e com os recursos disponíveis.
- c) controle: essa fase está associada a todas as fases do processo, ocorrendo no planejamento, no controle e em si própria.

Apesar da semelhança entre a controladoria e a auditoria interna na teoria, no dia a dia as funções são mais simples de diferenciar. Segundo Oliveira (1998, p.28), “ambas as funções têm como importantes atribuições o acompanhamento e a avaliação do desempenho das diversas áreas operacionais visando à otimização do resultado global”. As diferenças podem ser encontradas na maneira de realizar as tarefas.

No entanto, a controladoria como órgão de gestão tem por finalidade zelar do bom desempenho da organização, e de certa forma garantir a eficácia empresarial fornecendo informações sobre o funcionamento da empresa.

3.4 Ramo de conhecimento da controladoria

Analisando a controladoria como ramo de conhecimento, Villas Boas (2000, p.63) coloca que “a controladoria consiste em um corpo de doutrinas e conhecimentos relativos à gestão contábil, financeira, econômica e administrativa”. O corpo de doutrinas e conhecimentos utilizado pela controladoria advém de diversas áreas do conhecimento, humanas e exatas, mas principalmente derivada das Ciências Contábeis. Beuren & Moura (2000, p.63) citando Almeida, Parisi & Pereira, afirmam que:

A Controladoria, enquanto ramo do conhecimento, é responsável pelo estabelecimento das bases teóricas e conceituais necessárias para a modelagem, construção e manutenção dos sistemas de informações, no sentido de suprir adequadamente as necessidades informativas dos gestores e os induzir durante o processo de gestão, quando requeridos, a tomar decisões ótimas.

Para Mosimann & Fisch (1999, p.99), a controladoria sob o enfoque de ramo do conhecimento pode ser conceituada como:

O conjunto de princípios, procedimentos e métodos oriundos das ciências da Administração, Economia, Psicologia, Estatística e, principalmente, da Contabilidade, que se ocupa da gestão econômica das empresas, com a finalidade de orientá-las para a eficácia.

O ramo do conhecimento denominado controladoria recebe contribuições de várias outras ciências. Hermann Jr. apud Mosimann & Fisch (1999, p.101), afirma que as ciências não existem de forma isolada e que o saber humano é composto por uma série de ramificações que se entrelaçam e se confundem. Mosimann & Fisch (1999, p. 102) apresentam as contribuições de algumas ciências para o desenvolvimento da controladoria:

- a) Contribuições da Economia O conceito de valor econômico de um bem, que decorre de sua utilidade no atendimento das necessidades humanas, é um dos alicerces para a mensuração dos ativos de uma entidade. Outro ponto importante é o resultado de uma transação, afetando a riqueza de uma empresa e, dessa forma, fazendo parte do estudo da Controladoria.
- b) Contribuições da Administração Sendo o ramo da ciência que estuda a gestão de recursos econômicos, a Administração contribui com a Controladoria com os conceitos de eficácia empresarial, visão sistêmica da empresa e processo decisório.
- c) Contribuições da Contabilidade A Contabilidade estuda os conceitos de identificação e acompanhamento do patrimônio das entidades. Em seu escopo encontra-se o estudo do comportamento dos eventos que interferem na riqueza da empresa, devido às ações humanas ou à sua ausência.
- d) Contribuições da Psicologia Contribui com o estudo dos estímulos causados pelos relatórios gerenciais aos gestores com a intenção de provocar um comportamento racional e eficiente do seu destinatário, sempre visando a eficácia empresarial.
- e) Contribuições da Sociologia Contribui com a teoria das organizações, incluindo as relações de autoridade e responsabilidade, centralização e descentralização do processo decisório e, sobretudo, do processo de comunicação no que diz respeito à informação de caráter econômico.
- f) Contribuições da Matemática e da Estatística Essas ciências fornecem instrumentos para o aperfeiçoamento da adoção de decisões em condições de risco e de incerteza, sistemas de avaliação, atribuição de valores numéricos (físicos e monetários) aos eventos econômicos, constituindo a base do modelo de mensuração do sistema de informações econômico-financeiro da empresa.

Por tanto a controladoria tem a missão de promover uma organização, para que as informações fiquem bem explícitas e levar a empresa a tomar decisões corretas. Tal informação dada pela área de controladoria possibilita os gestores a entender as necessidades da empresa e ter bons resultados.

3.5 Profissional da controladoria

O surgimento da profissão controller ocorreu no ano de 1960, o papel da controladoria focalizava, basicamente, tarefas de acompanhamento dos registros contábeis, controlar e limitar o sistema de recebimentos, estoques e pagamentos, bem como preparar relatórios para a administração e demonstrações contábeis afim de publicação (LUNKES; SCHONORRENBURGER, 2009). Tratando-se do contexto atual da controladoria, há o papel do controller, que exerce a função de assessoramento aos gestores da empresa, analisando e formalizando as alternativas economicamente viáveis, assim como remetem, aos mesmos, informações que possam auxiliar na tomada de decisão (PALAZZO et al., 2007).

Segundo Oliveira, Perez Jr. e Silva (2004, p. 19), “entende-se por controller um dos principais executivos da empresa, devendo ser o gestor do Sistema de Informações Gerenciais”.

As funções solicitadas para esses profissionais dependem da estrutura organizacional e do porte da empresa, podendo ser aplicada nas áreas administrativas, financeiras ou contábeis, variando o nível de responsabilidade e o salário (Oliveira; Perez Jr. e Silva, 2004).

Para Borinelli (2006), o controller desempenha funções contábeis, gerenciais estratégicas, de custos, tributária, de proteção e controle de ativos, controle interno, controle de riscos e gestão da informação. Enquanto que para Calijuri, Santos e Santos (2005), este profissional é o chefe contábil que supervisiona e mantém os registros financeiros formais da empresa, visto como o executivo que se preocupa com a contabilidade geral, de custo, auditoria, impostos e, às vezes, com seguros e estatística.

De acordo com Maciel e Lima (2011), além dos conhecimentos técnicos da controladoria é necessário que este profissional saiba gerenciar pessoas, possua domínio na comunicação, conhecimento em línguas estrangeiras, tenha espírito de liderança e aptidão para vender seus projetos.

De acordo com Padoveze (2003), a controladoria possui funções gerenciais na organização, com a missão de assegurar o resultado da companhia. Portanto, estrutura-se a controladoria em duas áreas: a área contábil, responsável pelas informações societárias, fiscais e funções de guarda de ativos, e a área de planejamento e controle, em que é incorporada a questão orçamentária, projeções e simulações, custos e a contabilidade por responsabilidade.

Sendo assim, é fundamental que o profissional da controladoria tenha bons conhecimentos dos princípios contábeis e da legislação societária para gerar relatórios

eficientes para o governo, bem como para demais usuários externos (SIQUEIRA; SOLTELINHO, 2001).

Deste modo o profissional da controladoria tem toda responsabilidade de desenvolver e comandar os projetos da gestão econômica, patrimonial e financeira de uma empresa. É fundamental que o profissional tenha conhecimentos técnicos da controladoria, sendo capaz de gerenciar pessoas e tendo consigo o espírito de liderança, para que dessa forma venda suas ideias.

3.6 Sistema de gestão

O sistema de gestão é um ingrediente crucial da capacidade de respostas a mudanças do ambiente, pois determina o modo pelo qual a administração percebe os desafios, diagnostica seus impactos, decide o que fazer e propõe em prática suas decisões (ANSOFF; MCDONNELL, 1993).

Os objetivos básicos do sistema de gestão consistem em aumentar constantemente o valor percebido pelo cliente nos produtos ou serviços oferecidos, o sucesso no segmento de mercado ocupado (por meio da melhoria contínua dos resultados operacionais), a satisfação dos funcionários com a organização e da própria sociedade devido à contribuição social da empresa e o respeito ao meio ambiente (CHAIB, 2005). A integração dos sistemas de gestão é uma excelente oportunidade para reduzir custos relacionados, por exemplo, à manutenção de diferentes estruturas de controle de documentos, auditorias e registros, podendo abranger diversos temas, tais como qualidade, meio ambiente, segurança e saúde ocupacional e recursos humanos (CHAIB, 2005).

Entende-se que o sistema de gestão é um fator essencial, pois ele auxilia nas atividades da empresa, sendo uma ferramenta essencial para os negócios e também estimulando a organização na administração.

3.6.1 Processo de gestão

A gestão por processos refere-se a um conjunto de funções de planejamento, direção e avaliação das atividades sequenciais, com a finalidade de minimizar os conflitos interpessoais e atender as necessidades e expectativas dos clientes externos e internos das empresas (Oliveira, 2011).

Uma empresa pautada em gestão por processos entende a organização de forma sistêmica, atendendo às necessidades e expectativas de todas as partes interessadas, mas principalmente do cliente (Pavani et Scucuglia, 2011).

Para Lopes et Bezerra (2008), a gestão por processos pode ser utilizada como base para a melhoria contínua dos processos produtivos, ampliando os níveis de eficiência e reduzindo as perdas e consequentemente maximizando os lucros.

Para desenvolver o gerenciamento por processos, é necessário, primeiramente, realizar o mapeamento de processos, que, segundo Pavani et Scucuglia (2011), está em conexão com duas atividades: estudo do trabalho (processo de observação e levantamento de informações ligadas à cadeia de execução do trabalho realizado) e entendimento do trabalho (a partir das informações levantadas, buscasse compreender suas particularidades e entender sua existência).

Na atividade de mapeamento de processos, é realizado o levantamento do fluxo de atividades que permeia a organização, seguindo a sua passagem por diversos departamentos, áreas e funções, nos quais podem ser identificados gargalos e duplicidade de atividades (MIYAMOTO, 2009).

Destaca-se algumas vantagens desta técnica de mapeamento: entendimento simples e objetivo que esta ferramenta proporciona; aplicação em processos simples e complexos; auxilia na localização de falhas; permite a melhoria contínua; e permite fácil compreensão do processo (Cury, 2009; Alvarez, 2010; Pavani et Scucuglia, 2011).

Para Schwaab et al. (2013), o interessante do mapeamento é perceber o desenho sistêmico das atividades e descobrir quais áreas ou funções participam do processo, agregando ou não valor. Desta forma, faz sentido redesenhar o processo para descobrir os componentes essenciais e sensíveis em que as melhorias possivelmente farão diferença (Pid, 1998).

O processo de gestão é utilizado para otimizar os resultados de uma organização, reduzindo custos, aumentando a produtividade e a lucratividade da empresa, contribuindo para que obtenha resultados desejados e fazendo toda diferença para que a empresa seja mais competitiva no mercado.

3.6.2 Modelo de decisão

As decisões na empresa são influenciadas por diversas variáveis, entre as quais se incluem os valores próprios de cada gestor, como afirma Lemes (1996, p. 74).

Segundo Machado (1997, p.86) " um modelo de gestão é um conjunto de princípios emanados das crenças e valores da empresa que direcionam as decisões e ações dos gestores, cujo impacto se verificará diretamente no patrimônio da organização."

Para se definir mais precisamente modelo de decisão, faz-se necessário definir dois elementos importantes: modelo e decisão.

Modelo, como afirma Guerreiro (1989, p.62) é uma representação simplificada da realidade com o objetivo de facilitar a compreensão de estruturas e relações complexas, através da segregação aos aspectos fundamentais relativos ao problema enfocado.

Segundo Santos e Ponte (1998, texto digital):

Define-se decisão como o ato de escolher uma dentre várias opções com o objetivo de resolver um problema ou responder a alguma oportunidade. Para que uma decisão ocorra, deve-se ter mais de uma alternativa de ação; a decisão é fruto da necessidade de se optar por caminhos alternativos.

O modelo de decisão é usado pelos gestores criando uma estrutura simplificada, de certa forma o modelo decisão permite que os resultados sejam avaliados antes de ser tomada as decisões, permitindo ao gestor escolher aquela que apresenta os melhores resultados.

3.6.3 Sistema de informação contábil

Ao longo do tempo o sistema de informações contábeis recebeu várias definições; para Padoveze et al. (2004), o sistema de informação contábil é o grande sistema de informação dentro da empresa, um veículo formal para o processamento operacional de dados contábeis e para as atividades de suporte à decisão, que inclui avaliação de desempenho, dados estatísticos expressos em termos monetários.

Neste contexto pode-se visualizar uma grande responsabilidade caindo sobre os contadores, que deverão estar preocupados não em fornecer a informação, mas também com quem irá recebê-las. Para Padoveze et al. (2004), um sistema de informação contábil é uma entidade ou um componente dentro de uma organização, que processa transações financeiras para prover informações para operações, controle e tomada de decisão dos usuários.

O termo sistema de informação contábil é definido como um conjunto de recursos humanos e de capital, dentro de uma organização, responsável pela preparação das informações financeiras e também das informações obtidas da coleta e processamento e transações (PADOVEZE et al., 2004).

As informações contábeis são produzidas com o objetivo de retratar o mais fielmente possível a situação econômica e financeira de uma determinada entidade e esta informação é destinada a determinados usuários que as utilizam de diferentes formas. Dentre eles podemos citar, segundo Martins, Miranda e Diniz (2014):

- a) Acionistas: estão interessados se a empresa está dando lucro ou prejuízo;
- b) Investidores e participantes do mercado financeiro: analisam informações contábeis das empresas para garantir que os altos executivos estão gerenciando as atividades operacionais de forma satisfatória;
- c) Instituições financeiras: para concessão ou não de empréstimos ou financiamentos, medindo a capacidade de retorno do capital emprestado;
- d) Administradores: interessados no desenvolvimento das atividades da empresa e qual o resultado que está advindo das mesmas;
- e) Fisco: que também se interessa pelo resultado da pessoa jurídica para fins de tributação;
- f) Clientes: interessados em medir a integridade da entidade e a garantia de que seu pedido será atendido nas suas especificações e no tempo acordado;
- g) Fornecedores: interessados em conhecer a situação da entidade para poder continuar ou não as transações comerciais com a entidade, além de medir a garantia de recebimento futuro;
- h) Público: de maneira geral pode estar interessado em informações sobre a evolução do desempenho da entidade na sua cidade, na sua região, os desenvolvimentos recentes, entre outras coisas.

As informações contábeis fornecem informações estruturadas a empresa, sendo essas informações de qualidade, permitindo que os gestores tomem decisões gerenciais. Essas informações são destinadas a determinados usuários que são, os acionistas, investidores, administradores, instituições financeiras, clientes, fisco, fornecedores e o público.

3.6.4 Orçamento

O orçamento é um instrumento muito importante que avalia as políticas de vendas, de produção e de operações financeiras de uma empresa.

De acordo com Horngren, Foster e Datar (1997, p. 125) “orçamento é a expressão quantitativa de um plano de ação futura da administração”, sendo assim estar amparado pelo conjunto de análises exigidas pelo orçamento assegura um futuro melhor para a empresa.

Conforme Horngren, Foster e Datar (1997, p. 125) “orçamento é mais útil quando elaborado como parte integrante da análise estratégica de uma organização” então, o orçamento pode aferir as duas habilidades desejadas num administrador: a capacidade de planejar, e a capacidade de executar - Ao apresentar os desvios de rota, pode-se aferir se os problemas estão concentrados no planejamento, ou na execução.

O orçamento é um elemento de destaque no Sistema de Controle Gerencial (SCG) e por isso está presente em diversos modelos que discutem o desenho e uso dos SCG na literatura (Ahrens & Chapman, 2004; Malmi & Brown, 2008; Simons, 1995).

Para Malmi e Brown (2008), o orçamento se caracteriza com foco dentro dos controles cibernéticos e no conceito de controle. Os estudos normalmente discutem o orçamento como ferramenta para implementar a estratégia, e não como formador da estratégia (Simons, 1995).

Dessa forma, o orçamento é bastante utilizado no ambiente empresarial criando estratégias e tendo como objetivo estabelecer valores financeiros, proporcionando uma visão clara sobre a situação futura.

3.6.5 Custos

Segundo Sá (1963), a contabilidade de custos é a parte da ciência contábil que se dedica ao estudo racional dos gastos feitos, para se obter um bem de venda ou de consumo, quer seja um produto, uma mercadoria, um serviço.

No passado, muitas empresas viam a contabilidade de custos como um mal necessário, que tinha como objetivo apenas o de atender as exigências contábeis fiscais, deixando de ser explorada como ferramenta gerencial, devido às deficiências, principalmente relacionadas com agilidade e confiabilidade das informações, que consequentemente, perdiam o seu uso como ferramenta de gerenciamento e tomada de decisão (BRIMSON, 1996).

Na visão de Martins (1996), a contabilidade de custos tem-se tornado tão dinâmica quanto às transformações do mundo dos negócios, criando utilidades para a apuração dos custos nas empresas prestadoras de serviços, sendo comum à sua aplicação em escritórios, auditorias, financeiras, entre outras.

Leone (2000), diz que a contabilidade de custos é o ramo da contabilidade que se destina a produzir informações para diversos níveis gerenciais de uma entidade, como auxílio às funções de determinação de desempenho, de planejamento e controle das operações e de tomadas de decisões.

Portanto, a contabilidade de custos é de grande importância para as empresas, pois traz uma visão clara e objetiva, neste sentido toda empresa que pretende ter uma gestão melhor e tingir bons resultados é necessário que utilize a contabilidade de custos.

3.6.6 Contabilidade

No conceito de Hilário Franco: A Contabilidade é a ciência que estuda os fenômenos ocorridos no patrimônio das entidades, mediante o registro, a classificação, a demonstração expositiva, a análise e a interpretação desses fatos, com o fim de oferecer informações e orientação necessárias à tomada de decisões sobre a composição do patrimônio, suas variações e o resultado econômico decorrente da gestão da riqueza patrimonial. (FRANCO, 1997, p. 21).

Para Iudícibus (1995, p.21), “o objetivo básico da contabilidade resume-se no fornecimento de informações econômicas para os vários usuários, de forma que propiciem decisões racionais”.

Fávero et al. (1997, p. 13) esclarecem que: na Contabilidade, os objetivos são determinados como informações que deverão ser geradas para que os diversos usuários possam conhecer a situação da empresa em determinado momento, a fim de tomar decisões pertinentes.

Hendriksen (1999, p. 92), cita que “o primeiro enfoque à definição dos objetivos da contabilidade concentrou-se no cálculo e na apresentação do lucro líquido resultante de regras específicas de realização e vinculação num balanço que relacionasse o período corrente a períodos futuros”.

A contribuição da Contabilidade é evidenciada por Sá (1987, p. 14) quando ele explica que “O conhecimento contábil científico se organiza de forma sistemática para enunciar explicações sobre o que ocorre com o patrimônio das empresas e instituições (aziendas)”.

Então, a contabilidade é uma ciência que estuda os fatos ocorridos no patrimônio das empresas, dessa forma, a contabilidade tem vários objetivos, o principal é fornecer informações estruturadas a empresa permitindo aos gestores tomarem decisões gerenciais.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Tem-se que a contabilidade com toda sua evolução, tornou-se mais eficiente e participativa na gestão das empresas, fornecendo informações de apoio nas tomadas de decisões. Toda empresa tem a necessidade de acompanhar suas atividades operacionais, e o sistema contábil auxilia o gestor, fornecendo informações necessárias e mostrando de maneira transparente se a empresa está seguindo a direção certa, fazendo com que os gestores tomem decisões mais vantajosas.

A Ciência contábil, com toda sua técnica para transformação de dados em informações, auxilia o gestor a tomada de decisões sensatas, pautadas em indicadores qualitativos e quantitativos mensurados através das demonstrações contábeis.

Dessa forma, a informação correta é fator crucial para que as empresas possam se manter competitivas diante das mudanças e a contabilidade proporciona uma visão ampla que projeta cenários e busca elementos para permitir uma análise mais inteligente, auxiliando na elaboração de estratégias que garantem o desenvolvimento da empresa.

Em outro viés, temos também a controladoria que é uma ramificação da ciência contábil e uma importante aliada na gestão de uma empresa, na sua função de otimização do processo decisório torna o planejamento mais eficiente. É importante destacar que, uma empresa é formada por pessoas e desempenha atividades econômicas visando fins lucrativos. Sendo assim, dentro desse meio empresarial existem os subsistemas empresariais que é conhecido por fornecer informações das atividades desenvolvidas em diversas áreas de uma empresa. Do mesmo modo há o sistema de gestão, processo de gestão e modelo de decisão, que atuam juntos fazendo com que a empresa entenda suas necessidades e direcionando a tomar decisões cabíveis.

Dessa forma a referida pesquisa mostra que, a contabilidade como um todo e o profissional capacitado têm um papel fundamental nas empresas, pois fornecem um suporte que a empresa necessita não só para o seu desenvolvimento, mas também no processo de tomada de decisões, fazendo com que a empresa alcance seus objetivos. Vale ressaltar que é de grande importância a contratação de um profissional qualificado para que a empresa possa permanecer no mercado de forma hábil. Deste modo a contabilidade causa um impacto consideravelmente positivo na tomada de decisão, sendo capaz de aprimorar as decisões e a formação de estratégias.

REFERÊNCIAS

AHRENS, T., & CHAPMAN, C. S. **Accounting for flexibility and efficiency: a field study of management control systems in a restaurant chain***. Contemporary Accounting Research, 21(2), 271-301. doi: 10.1506/VJR6-RP75-7GUX-XH0X, 2004.

ALVES, Osmar de c.; FISCH, Sílvia; MOSIMANN, Clara Pelliegrinello. Controladoria seu papel na administração de empresas: um enfoque e sistemas de informação contábil. São Paulo: Daufsc, 1993.

ANSOFF, H. Igor; McDONNELL, Edward J. **Implantando a administração estratégica**. 2. Ed São Paulo: Atlas, 1993. 592 p.

ARANTES, Nélcio. Sistemas de Gestão Empresarial. São Paulo, ed. Atlas. 1994.

BEUREN, Ilse Maria; MOURA, Verônica de M. O papel da controladoria como suporte ao processo de gestão empresarial. Revista Brasileira de Contabilidade. Brasília, nov/dez 2000, p.59-67.

Borinelli, M. L. (2006) “Estrutura básica conceitual de controladoria: sistematização à luz da teoria e da prática”. 341 p. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo.

BRIMSON, J. Contabilidade por atividades: uma abordagem de custeio baseado em atividades; trad. Antonio T. G. Carneiro. São Paulo: Atlas, 1996.

BRUNI, Adriano Leal (Org.); GOMES, Sônia Maria da Silva (org.). Controladoria empresarial: conceitos, ferramentas e desafios. Salvador: Edufa, 2010.

CALIJURI, M. S. S.; SANTOS, N. M. B. F.; SANTOS, R. F. Perfil do controller no contexto organizacional atual brasileiro. In: CONGRESSO INTERNACIONAL DE CUSTOS, 9., Florianópolis. Anais... Florianópolis, 2005.

CASSARRO, Antonio Carlos. **Sistema de Informação para Tomada de Decisões**. 3 ed. São Paulo: Editora Pioneira, 1999.

CATELLI, A. Controladoria: uma abordagem da gestão econômica. São Paulo: Atlas, 1999

CATELLI, Armando.(coord.) GECON - Gestão Econômica: coletânea de trabalhos de pósgraduação. FEA/SP. São Paulo. 1995.

CHAIB, E. B. D. Proposta para implementação de Sistema de Gestão Integrada de meio ambiente, saúde e segurança do trabalho em empresas de pequeno e médio porte: um estudo de caso da Indústria Metal-Mecânica. (2005). Disponível em: Acesso em: 11 abr. 2011.

CHANDLER, A. Escala, escopo e capacidade organizacional. In: MCCRAW, T. (Org). Alfred Chandler: ensaios para uma teoria histórica da grande empresa. Rio de Janeiro: Editora FGV, 1998.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial, Teoria e Prática**. São Paulo:Atlas, 1998.

DIANA, Juliana. **Educação**: Pesquisa qualitativa e quantitativa. 2019. Disponível: <https://www.diferenca.com/pesquisa-quantitativa-e-pesquisa-qualitativa/>. Acesso em 02 nov. 2020.

FAVERO, H. L., et al. Contabilidade: Teoria e Prática. São Paulo: Atlas, 1997.

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

FRANCO, H. Contabilidade Industrial. 9 ed. São Paulo: Atlas, 1991.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade geral**. 23. ed. São Paulo: Atlas, 1997, 407 p.

GODOY, Arilda Schmidt. Pesquisa qualitativa: tipos fundamentais. Revista de Administração de Empresas. São Paulo, v. 35, 1995.

GUERREIRO, Reinaldo. **Modelo conceitual de Sistemas de Informação de Gestão Econômica**: uma contribuição à Teoria da Comunicação da Contabilidade. Tese de doutoramento apresentada à FEA/USP. São Paulo. 1989.

GUERREIRO, Reinaldo. A Teoria das Restrições e o Sistema de Gestão Econômica: uma proposta de integração conceitual. Tese de Livre-Docência apresentada à FEA/USP. São Paulo. 1995.

HENDRIKSEN, E. S.; BREDAS, M. F. V. Teoria da Contabilidade. São Paulo: Atlas, 1999
HORNGREN, Charles T.; FOSTER, George; DATAR, Srikant M. Contabilidade de custos. 9. ed. Rio de Janeiro: LTC, c1997. 717p.

IUDÍCIBUS, S. Teoria da Contabilidade. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1995.

KINLAW, D. C. **Empresa competitiva & ecológica**: desempenho sustentado na era ambiental. São Paulo: Makron Books, 1998.

LEMES, Sirlei. Aspectos da gestão econômica na atividade de bovinocultura. São Paulo, 1996. Dissertação/(Mestrado) Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

LEONE, G. Custos: planejamento, implantação e controle. São Paulo, 2000.

Lopes, M. A. B. et Bezerra, M. J.S. (2008), “Gestão de processos: fatores que influenciam o sucesso na sua implantação”, artigo apresentado no XXVIII ENEGEP: Encontro Nacional de Engenharia de Produção, Rio de Janeiro, 13-16 de outubro, 2008, disponível em: http://www.abepro.org.br/biblioteca/enegep2008_tn_sto_069_496_10656.pdf (Acesso em 9 de setembro de 2013).

LUNKES, R. J; SCHNORRENBURGER, D. Controladoria: na coordenação dos sistemas de gestão. São Paulo: Atlas, 2009.

Maciel, L. F.; Lima, R. A. (2011), “O perfil ideal do controller nas condições que se apresentam o mercado de trabalho no Brasil”, In. ENCONTRO LATINO AMERICANO DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA, 15, ENCONTRO LATINO AMERICANO DE PÓS-GRADUAÇÃO, 11., Paraíba. Anais... Paraíba.

MACHADO, Antonio Carlos. Sistema de informações para gestão econômica no comércio varejista: estudo dos principais modelos de decisões envolvidos. São Paulo. 1997. Dissertação/(Mestrado). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

Malmi, T., & Brown, D. A. (2008). Management control systems as a package-opportunities, challenges and research directions. Management Accounting Research, 19(4), 287-300. doi: 10.1016/j.mar.2008.09.003.

MARCONI, M. A.; LAKATOS, E.V. **Fundamentos da metodologia científica**. 6 Ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MARTINS, E. Contabilidade de Custos. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 1996.

MARTINS, E.; MIRANDA, G. J.; DINIZ, J. A. *Análise Didática das Demonstrações Contábeis*. São Paulo: Atlas, 2014.

Miyamoto, P. (2009), Mapeamento de processos, disponível em: www.administradores.com.br/informese/artigos/mapeamentodeprocessos/30449/, (Acesso em 16 de outubro de 2013). Engenharia da informação, 4ª ed., Atlas, São Paulo, SP.

MOSIMANN, Clara P.; FISCH, Sílvia. *Controladoria: seu papel na administração de empresas*. São Paulo: Atlas, 1999.

OLIVEIRA, Luis Martins de. *Controladoria: conceitos e aplicações*. São Paulo: Futura, 1998.

Oliveira, L. M.; Perez Jr., J. H; Silva, C. A. S. (2004), “Controladoria estratégica”, 2. ed., São Paulo,, Atlas.

Oliveira, D. P. R. (2011), *Sistemas, organizações e métodos: uma abordagem gerencial*, 7ª ed., Atlas, São Paulo, SP.

PADOVEZE, Clóvis Luís. *Controladoria Estratégica e Operacional*. São Paulo: Thomson, 2003.
PADOVEZE, C. L. et al. Objeto, objetivos e usuários das informações contábeis. *Revista de Administração da Unimep*, ed. 2, n. 2, p. 77-102, maio/ago. 2004.

PALAZZO, J. et al. O papel da controladoria no processo de gestão em empresas de grande porte da cidade de Uberlândia. In: *Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia (SEGeT)*, 9, 2007, Resende. Anais... Resende: AEDB, 2007.

Pavani. J. O et Scucuglia. R. (2011), *Mapeamento e gestão por processos – BPM. Gestão orientada à entrega por meio de objetos. Metodologia GAUSS*, 5ª ed., M. Books, São Paulo, SP.

Pid, M. (1998), *Modelagem empresarial: ferramentas para tomada de decisão*, 1ª ed., Artes Médicas, Porto Alegre, RS.

REQUIÃO, Rubens. **Curso de Direito Comercial**. Vol. 1, 25 ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

SÁ, A. L. *Organização e Contabilidade de Custos*. São Paulo, 1963.

SÁ, Antônio Lopes de. *Introdução às Ciências Contábeis*. São Paulo: Tecnoprint, 1987.

SANTOS, Edilene; PONTE, Vera. **Modelo de decisão em gestão econômica**; São Paulo, 1998.

SANTOS, Neusa M. B. F.; CALIJURI, Monica S. S.; SANTOS, Roberto F. Perfil do controller no contexto organizacional atual brasileiro. IX Congresso Internacional de Custos – Florianópolis, SC, Brasil, 28 a 30 de Novembro de 2005. Disponível em: http://www.abcustos.org.br/congresso/view?ID_CONGRESSO=13. Acesso em: 05 de Fev. de 2011.

Schier, Carlos Ubiratan da Costa. (2010). *Controladoria como instrumento de gestão*. Curitiba: Juruá, 2011.

Schwaab, B.G, Weber, F. Z, Balsan, L. A. G, Moura, G. L. (2013), “Mudanças a partir do mapeamento e gestão por processos”, Revista Uniabeu Belford Roxo, Vol.6 No. 12, disponível em: <http://www.uniabeu.edu.br/publica/index.php/RU/article/view/612> (Acesso em 25 de setembro de 2013).

Simons, R. (1995). Levers of control: how managers use innovative control systems to drive strategic renewal (2nd ed.). Watertown, MA, USA: Harvard Business School Press.

SIQUEIRA, J. R. M.; SOLTELINH, W. O profissional de controladoria no mercado brasileiro – do surgimento da profissão aos dias atuais. Revista Contabilidade & Finanças FIPECAFI - USP, São Paulo, v. 16, n. 27, p.66-77, set/dez. 2001.

VILLAS BOAS, Fernando J. A controladoria: um modelo conceitual integrado. Revista de Contabilidade do CRC-SP. São Paulo, ano IV, n.12, p.60-73, jun/2000.





PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: uma visão teórica

Tax planning: a theoretical view

Planificación fiscal: una visión teórica

Nataly Pereira Arruda¹³

Djalma Aparecido Alves de Brito¹⁴

RESUMO

Este artigo tem como objetivo abordar de forma simples a importância do planejamento tributário, apresentando seus métodos para que as empresas obtenham melhores resultados. Busca-se compreender qual é a melhor forma de tributação correta para as organizações, com a escolha do regime tributário e seu enquadramento será definido a incidência e a base de cálculo dos impostos federais, deixando claro que cada empresa pode optar por uma ou três formas de tributação, especificar aplicabilidade das leis para que seja legal perante o Estado, fazer uma breve contextualização sobre tributos e suas espécies. O objetivo do planejamento tributário propõe transmitir os mecanismos por lei, que possam ampliar eventualidades na minimização de impostos, apresentando algumas medidas lícitas e ilícitas, ressaltando eventos adequados que apontará os benefícios administrado pela correta tributação de cada empresa. Por fim, o planejamento tributário é uma forma de prevenir o pagamento de valores exorbitantes destinados aos tributos, mediante os critérios legais que regem a legislação.

PALAVRAS-CHAVES: Espécies de Tributos. Planejamento Tributário. Regime Tributário

ABSTRACT

This article aims to approach in a simple way the importance of tributary planning, presenting its methods for companies to obtain better results. Understand which is the best way of correct taxation for organizations, with the choice of tributary regime and its framework will be defined the incidence and calculation basis of federal taxes, making clear that each company can choose one or three forms of taxation, specify applicability of laws to be legal before the State, make a brief contextualization about taxes and their species. The objective of the tributary planning

¹³ Graduanda em Ciências Contábeis pela Faculdade de Jussara – FAJ, e-mail: natalypa1997@gmail.com

¹⁴ Professor universitário, vinculado à Faculdade de Jussara, Graduado em Ciências Contábeis e especialista em Gestão empresarial e de Negócios. E-mail: daabrito-13@hotmail.com

proposes to transmit the mechanisms by law, that can extend eventualities in the minimization of taxes, presenting some licit and illicit measures, pointing out adequate events that will point out the benefits managed by the correct taxation of each company. Finally, the tributary planning is a way to prevent the payment of exorbitant values destined to the taxes, through the legal criteria that govern the legislation.

KEYWORDS: Tributes Species. Tributary Planning. Tributary Regime.

1 INTRODUÇÃO

O planejamento tributário é um procedimento claro e lícito, estuda as maneiras de reduzir legalmente a carga tributária e planeja os custos tributários de operações a serem realizadas. Considera-se que os tributos refletem significativamente no aumento de custos das empresas, assim, é preciso fazer uma correta administração do ônus tributário através do conceito do Regime Tributário.

Planejamento Tributário exige alta dose de conhecimento técnico e bom-senso dos responsáveis pelas decisões estratégicas no ambiente corporativo. Trata-se do estudo prévio à concretização dos fatos administrativos, dos efeitos jurídicos, fiscais e econômicos de determinada decisão gerencial, com o objetivo de encontrar a alternativa legal menos onerosa para o contribuinte (OLIVEIRA et al., 2012, p. 22).

Quando se trata de planejamento tributário é importante também entender quais são os tributos e de que se tratam. Os tributos são os impostos, taxas e contribuições de melhoria, ou seja, é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cuja o valor possa exprimir sem cometer um ato ilícito. Adequar a empresa ao tipo de regime tributário correto, a saber os exemplos: simples nacional, lucro presumido, lucro real e lucro arbitrado. É importante que a empresa se dirija até um contador para estudar os diversos fatores específicos, como análise de porte do negócio, área de atuação, estudo de mercado e planejamentos de rendimento.

A problemática que motiva essa pesquisa é buscar entender o conceito de Planejamento Tributário e sua finalidade, o que são tributos e quais são formas de tributação. Desse modo, ressalta-se o tema e sua aplicabilidade, de acordo com enquadramento nos regimes do simples nacional, lucro real, lucro presumido e lucro arbitrado, aos tributos incidentes a este enquadramento e as condições de promoção de um planejamento tributário significativo e mais exequível para as empresas.

Esta pesquisa tem natureza descritiva, com abordagem quantitativa e se ancora por meio de revisão bibliográfica sobre Planejamento Tributário. Pretende-se apresentar o conceito de Planejamento Tributário recolhidos pelas empresas para o erário público.

O principal objetivo é diminuir as despesas tributárias, ou seja, avaliar detalhadamente a elisão fiscal para reduzir tributação sobre o negócio. Dentro do Planejamento Tributário há três quesitos de grande importância que ajudam a diferenciar melhor as práticas lícitas e ilícitas, que são: evasão, elisão e elusão tributária. Para além, pretende-se entender o conceito de Planejamento Tributário, compreender Regime Tributário e definir o que são os tributos: como impostos, taxas e contribuição de melhoria.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Conceito de Tributos

Segundo Oliveira (et. al., 2012), o Código Tributário Nacional conceitua tributo como toda prestação pecuniária compulsória. Tal prestação pode ser feita em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, desde que não haja constituição da sanção por ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. A fim de que haja exposição de uma melhor definição sobre o tema, os autores expressam:

Prestação pecuniária: significa que o tributo deve ser pago em unidades de moeda corrente, inexistindo a pagamento in natura ou in labore, ou seja, o que é pago em bens ou em trabalho ou prestação de serviço; compulsória: obrigação independente da vontade do contribuinte; em moeda ou cujo valor se possa exprimir: os tributos são expressos em moeda corrente nacional (reais) ou por meio de indexadores; que não constitua sanção de ato ilícito: as penalidades pecuniárias ou multas não se incluem no conceito de tributos; assim, o pagamento de tributo não decorre de infração de determinada norma ou descumprimento da lei; instituída em lei: só existe a obrigação de pagar o tributo se uma norma jurídica com força de lei estabelecer essa obrigação; cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada: a autoridade não possui liberdade para escolher a melhor oportunidade de cobrar o tributo; a lei já estabelece todos os passos a serem seguidos (OLIVEIRA et. al., 2012, p. 5).

De acordo com Reis, Galho e Pereira (2012), quando o assunto tributo é tratado, a primeira legislação a ser mencionada, via de regra, é a Constituição Federal. É ela que permite, por intermédio da autorização e aprovação por meio da Assembleia Constituinte e emendas constitucionais posteriores, ao Governo Federal, Estadual e Municipal instituir e cobrar tributos da sociedade.

O CTN define tributo em seus artigos 3º a 5º:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção por ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

De forma clara Ataliba (2010) define que, quando aparecem os fatos descritos na lei (os fatos impossíveis), a obrigação tributária surge da vontade da lei. Não surge como uma obrigação voluntária de todas as partes. Isso não tem nada a ver com a determinação da geração desse título obrigatório.

2.2 Espécies de Tributos

Os tributos correspondem a um conceito de gênero que é fixado pelo Código Tributário Nacional no art. 3º. A partir do conceito de Tributo pode-se captar essas espécies de tributos, que são: impostos, taxas e contribuição de melhoria. Está estruturada pelo Sistema Tributário Nacional, de forma que permite o Estado a cobrança dessas espécies.

Referente às espécies tributárias, impostos: que decorrem de situação geradora independente de qualquer contraprestação do estado em favor do contribuinte; taxas: que estão vinculadas à utilização efetiva ou potencial por parte do contribuinte, de serviços públicos específicos e divisíveis; contribuições de melhoria: que são cobradas quando do benefício trazido aos contribuintes por obras públicas (OLIVEIRA, et. al., 2012, p. 5).

Ainda para Oliveira (et. al., 2012), melhorar a taxa de contribuição não faz muito sentido em termos de arrecadação ou impacto sobre os contribuintes. Por sua vez, a tributação representa, na verdade, um meio de o Estado arrecadar recursos para gerir a administração pública e permitir o investimento em projetos públicos, bem como para orientar o comportamento econômico. Na Constituição Federal de 1988, as pessoas propunham doações sociais para arrecadar recursos para atividades sociais e, embora tenham sido discutidas no capítulo tributário, elas têm a característica de satisfazer o investimento do governo no setor. As contribuições sociais instituídas são baseadas nos lucros corporativos, folha de pagamento dos funcionários e receitas das empresas. Atualmente, estão subdivididos em contribuições para o PIS / Pasep, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e Contribuição para o Fundo de Investimento Social (Cofins).

Já Torres (2003), traduz impostos como uma imposição de saldar uma dívida em dinheiro com o Estado, com o objetivo primário ou secundário de obter receitas para entender as necessidades públicas ou para atividades protegidas pelo Estado, dependendo da ocorrência de um fato lícito que é deliberada por lei, assim designada como fato gerador ou hipótese de

incidência tributária, que independe da vontade do sujeito passivo e não constitui sanção para ato ilícito.

2.2.1- Impostos

Para Fabretti (2003), imposto é aquele que, embasado por lei, é devido, independentemente de quaisquer atividades estatais em relação ao contribuinte. Desse modo, não está vinculado a nenhuma prestação específica do Estado ao sujeito passivo. Trata-se da espécie denominada “imposto”, que definida no art. 16 do CTN, diz-se: “imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independentemente de qualquer atividade específica, relativa ao contribuinte.”

Segundo Sehn (2009), imposto tem como definição, o tributo que apresenta como fato gerador um comportamento normal do contribuinte, em relação com atividade estatal exclusiva referida ao sujeito passivo. É fundamental apenas na competência tributária da pessoa política (União, Estado, Distrito Federal e Municípios)

2.2.2 Taxas

Em seus estudos, Machado (1996) ressalta que taxa é um tributo que tem como fato gerador uma atividade estatal designadamente relacionada ao contribuinte, fundado no exercício do poder de polícia (taxa de polícia) ou na prestação de um serviço público exclusivo e divisível (taxa de serviço), essencialmente utilizados pelo contribuinte.

Está definida nos artigos 77 e 78 do CTN e tem como fato gerador o exercício regular do poder de polícia ou utilização efetiva ou potencial de serviço público, específico e divisível, prestado ou colocado à disposição do contribuinte (art. 77). Poder de polícia é a atividade da administração pública que limita e disciplina direito, interesse ou liberdade em razão do interesse público, concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção, do mercado, à tranquilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos (art. 78). (FABRETTI, 2003, p. 116, 117).

Assim, de acordo com Fabretti (2003), embora todo cidadão seja livre para se estabelecer como uma indústria, não pode, entretanto, instalá-la em um bairro estritamente residencial. O poder da administração pública para limitar esse direito de criação de uma indústria é denominado poder de polícia. Polícia, neste caso, refere-se à possibilidade de fiscalizar e autorizar determinada atividade, limitando-a por interesse público, relacionado à

segurança. Para higiene, ordem, costumes etc., de acordo com o art. 78 do CTN. Pelo serviço prestado pela administração pública para verificação das condições do local onde se irá instalar uma indústria e para a sua autorização de funcionamento, é paga uma taxa. No caso da Prefeitura de São Paulo, a Taxa de Licença de Instalação e Funcionamento (TLIF). A alíquota não pode ter base de cálculo ou fato gerador idêntico ao do imposto, nem ser calculada em função do capital das sociedades (parágrafo único do art. 77).

2.2.3 Contribuição de Melhoria

Fabretti (2003) dispõe que só podem ser cobradas as contribuições de melhoria se, em virtude de obra públicas, decorrer valorização imobiliária para o contribuinte.

Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelo Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado. Art. 82. A lei relativa à contribuição de melhoria observa os seguintes requisitos mínimos: 1- publicação prévia dos seguintes elementos: memorial descritivo do projeto; orçamento do custo da obra; determinação da parcela do custo da obra a ser financiada pela contribuição; delimitação da zona beneficiada; determinação do fator de absorção do benefício da valorização para toda a zona ou para cada uma das áreas diferenciadas, nela contidas. 2- Fixação de prazo não inferior a 30 (trinta) dias, para impugnação, pelos interessados, de qualquer dos elementos referidos no inciso anterior; 3- regulamentação do processo administrativo de instrução e julgamento da impugnação a que se refere o inciso anterior, sem prejuízo da sua apreciação judicial.

Machado (2011) define contribuição de melhoria como espécie de tributo cujo fator gerador é a valorização do imóvel do contribuinte, decorrente da obra pública, e tem por finalidade a justa distribuição dos encargos públicos, fazendo retornar ao tesouro público o valor despendido com a realização de obras públicas, na medida em que destas decorra valorização dos imóveis.

2.3 REGIME TRIBUTÁRIO

Para Shen (2009), é importante ressaltar que cada regime tributário possui uma legislação componente que delibera todas as metodologias a serem adotadas pela entidade, com o objetivo de determinar um enquadramento mais apropriado.

2.3.1 Simples Nacional

Oliveira (et. al., 2012) conceituam o Supersimples como um regime especial unificado de arrecadação de impostos e contribuições devidos pelas micro e pequenas empresas, instituído pela lei complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, alterada pelas Leis Complementares nº 128, de 19 de dezembro de 2008 e 139, de 10 de novembro, 2011. O sistema corresponde a um regime de tributação diferenciado para essas empresas, com o pagamento de seis tributos federais a uma única alíquota. Para os efeitos da Lei Complementar nº 139/11, consideram-se microempresas - ME ou pequenas empresas - EPP: a empresa; a sociedade simples; a sociedade limitada individual; e o empresário que, de acordo com o art. 966 da lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou circulação de bens de serviço.

Todas essas entidades devem estar registradas no Regime de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de pessoas Jurídicas, conforme o caso e a partir de 1º de janeiro de 2012: 1- As microempresas- ME, em cada ano-calendário devem auferir receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); 2- As empresas consideradas de pequeno porte- EPP, também em cada ano-calendário devem auferir receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais). 3- Os microempreendedores individuais (MEI) auferir receita bruta máxima anual de R\$ 60 mil (OLIVEIRA, et. al., 2012, p. 378).

O ME e o PPE que cumpram os requisitos previstos na lei e se enquadrem nas definições da Lei Complementar nº 123 podem optar pelo Nacional Simples, desde que não exerçam qualquer impedimento para participação no regime. Portanto, para optar pelo Simples Nacional, a empresa não pode exercer nenhuma atividade impeditiva, embora exerça a atividade permitida ao mesmo tempo. Empresas com atividades que possuam códigos na tabela da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) que contemplem tanto atividades impeditivas quanto permitidas pelo Simples Nacional (CNAE ambígua) podem optar pelo Simples Nacional, desde que, ao fazer a opção pelo regime, declaram que exercem atividades exclusivamente permitidas (OLIVEIRA et al., 2012).

2.3.2 Lucro Real

Segundo Neves e Viceconti (2000), o lucro real é o resultado do período de apuração a provisão para o imposto de renda, ajustado pelas adições, exclusões e compensações prescritas ou autorizadas pela legislação do imposto sobre a renda.

Para Oliveira (et. al., 2012), a palavra verdadeira é utilizada pelo Código Tributário Nacional em oposição aos termos presumidos e arbitrados, com o objetivo principal de expressar o que realmente existe, ou seja, o que não é presumido ou arbitrado. Verdadeiro no sentido do que é aceito para todos os fins e propósitos legais. Em termos contábeis, pode-se concluir que o lucro real é aquele efetivamente apurado pela contabilidade, com base na completa escrituração contábil tributária, com a redação e estrita observância dos princípios contábeis e demais normas fiscais e comerciais.

Entende-se que a apuração do lucro tributável envolve maior complexidade na execução das rotinas contábeis e tributárias, para a completa escrituração das atividades e posterior apuração do lucro tributável, base de cálculo dos tributos como o imposto de renda e a contribuição social sobre o Lucro das Empresas que não podem optar pelo lucro presumido. O lucro real é apurado com base na escrituração comercial das organizações, que inclui a adoção de um conjunto de procedimentos comuns no ambiente profissional do contador, a saber: estrita observância dos princípios contábeis; constituição das provisões necessárias; Escrituração completa de um conjunto de livros fiscais e contábeis, incluindo o Registro de Estoque e Lalur; preparação das demonstrações financeiras (OLIVEIRA et al., 2012).

2.3.3 Lucro Presumido

A legislação, ao introduzir o lucro presumido, que é uma alternativa tributária facultativa para algumas pessoas jurídicas, conforme será estudado a seguir, objetivou facilitar a rotina burocrática e administrativa de algumas organizações, geralmente algumas empresas de menor porte e menor nível de estrutura o pagamento do imposto presumido satisfaz o tesouro nacional. É uma forma simplificada de cálculo da base de cálculo dos tributos com imposto de renda e contribuição social, restrita aos contribuintes que não estão obrigados ao regime de apuração do imposto com base no lucro real (OLIVEIRA et al., 2012).

Lucro presumido é base de cálculo do imposto de renda que será determinada, de grosso modo, pela aplicação de um percentual sobre o montante de receita bruta decorrente da venda de mercadorias e acréscido de outras receitas e ganhos de capital, apurados na forma da lei (FILHO, 2004, p. 440).

As empresas que optam pela apuração do imposto de renda e da contribuição social na modalidade lucro presumido não são obrigadas a ter a escrituração detalhada de suas receitas e

despesas, que indique o seu lucro real, basta ter e escrever o livro caixa, que vai mostrar, entre outras coisas, as receitas efetivamente recebidas. Obviamente, este livro-caixa deve ser mantido de acordo com os princípios e formalidades previstos na legislação tributária. O contribuinte deve escolher a forma de tributação que está definida para aquele ano civil, ou seja, não pode haver alteração na tributação durante o ano civil. Essa opção será feita no pagamento da primeira parcela do imposto ou cota única, o que ocorrerá no final de abril para os optantes por este regime tributário (OLIVEIRA et al., 2012).

2.3.4 Lucro arbitrado

Para Oliveira et al. (2012), lucro arbitrado é um recurso utilizado pelo fisco, quase sempre como última alternativa, que só deve ser aplicado quando houver absoluta falta de confiança na escrituração do contribuinte, por falta ou insuficiência de elementos concretos que permitam a identificação ou verificação da base tributária. cálculo utilizado na tributação do lucro real ou presumido. Também pode ser utilizado pelas autoridades fiscais nos casos em que o contribuinte se recuse ou torne difícil para a autoridade fiscal o acesso à documentação comprobatória das atividades.

O lucro arbitrado é, nas palavras de Fabretti (2003), uma prerrogativa do fisco. Este último poderá arbitrar o lucro, nos termos da lei, caso a escrituração contábil e fiscal do contribuinte seja desqualificada. Tais premissas são as seguintes: se o contribuinte, vinculado com base no lucro tributável, não mantém a escrituração na forma da legislação comercial e tributária, ou deixa de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação tributária (NR); se a escrituração a que o contribuinte está obrigado apresentar indícios evidentes de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem inutilizável para: 1. Identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; 2. Determine o lucro real.

2.4 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O Planejamento Tributário é considerado por muitos (ROLIM, 1998; GUERREIRO, 1998) como o instrumento que autoriza a coordenação tributária de uma empresa, reduzindo seu gasto tributário na organização pessoal de cada um, tendo a liberdade de delinear suas ações, com base no adiantamento ao fato gerador, em uma forma de obedecer aos fundamentos legais. O mesmo planejamento tributário desempenha um papel importante na "[...] constatação de

comportamentos, simples ou complexos, cuja consequência seja a relação tributária de menor impacto possível [...]" (GUERREIRO, 1998, p. 499).

2.4.1 Elisão, Evasão, Elusão

2.4.1.1 Elisão tributária

Segundo Fabretti (2003), elisão tributária tem por objetivo obter a maior economia tributária possível, de forma a reduzir a carga tributária ao valor efetivamente exigido por lei. Antes de cada operação, devem ser investigadas suas consequências econômicas e jurídicas, pois, uma vez realizada, considera-se que o fato gerador ocorreu e existem seus efeitos (art. 116 do CTN), surgindo a obrigação tributária.

Para Filho (2004, p. 638), a evasão fiscal corresponde à “busca lícita e identificação de alternativas que, atendendo ao enquadramento legal, conduzam a uma redução da carga fiscal [...]”.

Portanto, como menciona Fabretti (2003), deve-se estudar e identificar todas as alternativas jurídicas aplicáveis ao caso ou existência de lacunas na lei, que possibilitem a realização dessa operação da forma menos onerosa possível para o contribuinte, sem contrariar a lei. A economia tributária resultante da adoção da alternativa legal menos onerosa ou de uma lacuna na lei é chamada de elisão fiscal. Portanto, a evasão fiscal é legítima e lícita, visto que se dá por meio de uma escolha feita de acordo com o ordenamento jurídico, adotando a alternativa jurídica menos onerosa ou utilizando brechas da lei.

2.4.1.2 Evasão tributária

A evasão fiscal, ao contrário de elisão, consiste em prática contrária à lei. Geralmente é cometida após a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, objetivando reduzi-la ou ocultá-la (FABRETTI, 2003, p. 134).

Evasão tributária é a prática definida, segundo Machado (2011), como sendo a circunstância, que é praticada de maneira fraudulenta, ilícita, proposital, com singular intuito de lograr o fisco não realizando a liquidação do endividamento tributário.

2.4.1.3 Elusão fiscal

Para Alexandre (2010), na elusão fiscal o contribuinte representa certo negócio jurídico com o intuito de mascarar o fato gerador. Corresponde a um artifício definido principalmente pelo que se denomina abuso das formas, já que o sujeito passivo ostenta uma natureza jurídica anormal, de certa forma lícita, com o intuito de poupar capciosamente da tributação.

CONCLUSÃO

Através da pesquisa realizada, percebe-se que o planejamento tributário para as empresas é de grande importância, pois transmite métodos confiáveis. Dentre as várias opções, destaca-se o planejamento tributário como uma das melhores opções lícitas que, com o intuito de gerir a economia tributária, entre outros resultados, pode avaliar o sistema de tributação que melhor se adaptará às empresas. Neste artigo abordou-se conceitos primordiais de espécies de tributos, exemplos de regimes tributários como: simples nacional, lucro real, lucro presumido e lucro arbitrado.

Com o estabelecimento do “simples nacional” como regime de tributação, as micro e pequenas empresas puderam ver diferentemente essa carga tributária. Mas vale ressaltar para os outros sistemas, que uma visão como essa, pode implicar utopicamente algumas empresas, que em diversos casos sofrem um aumento de carga ao deixar de optar por um sistema de tributação e optar por outro. Apresenta diferentes formas de práticas lícitas e ilícitas, abordando três quesitos importantes que facilitam um bom entendimento da forma correta de um planejamento tributário, para que as empresas não utilizem de meios ilegais para deixar de recolher um tributo que é devido, assim como fraude, a simulação ou dissimulação.

Com a prática do planejamento tributário, é possível minutar as vantagens e desvantagens de uma opção tributária, oferecendo informações necessárias para tomar decisões acertadas em relação a tal forma de tributação, salientando que para cada caso, uma situação diferente pode surgir, já que toda empresa tem suas particularidades. Desta forma, é possível aderir ao regime que despenda menores custos tributários e maiores lucros, desde que esteja dentro dos parâmetros legais.

Este artigo científico teve por objetivo contribuir para a demonstração da relevância do planejamento tributário para as empresas, e como sua utilização é de suma importância, sendo um método claro e lícito, que através dele, o empresário possa planejar e tomar decisões.

REFERÊNCIAS

- ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. São Paulo: Malheiros, 2010.
- ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**; 4. Ed. São Paulo: Método, 2010.
- FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- FILHO, Edmar Oliveira Andrade. **Imposto de renda das empresas**. São Paulo: Atlas, 2004.
- GUERREIROS, Rutnéa Navarro. **Planejamento Tributário: os Limites de Licitude e Ilícitude. Planejamento Fiscal – Teoria e Prática**. 2. ed. São Paulo: Dialética, 1998.
- MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 11. ed. São Paulo: Malheiros, 1996.
- _____. **Curso de Direito Tributário**. 28. ed. São Paulo: Malheiros, 2011.
- NEVES, Silvério das; VICECONTI, Paulo E. V. **Contabilidade Avançada e Análise das Demonstrações Financeiras**. 9. ed. São Paulo: Frase, 2000.
- OLIVEIRA, Luís Martins de; CHIEREGATO, Renato; GOMES, Marliete Bezerra; et al. **Manual de Contabilidade Tributária**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- REIS, Luciano Gomes dos; GALHO, Mauro Fernando; PEREIRA, Carlos Alberto. **Manual de Contabilização de Tributos e Contribuições Sociais**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- SEHN, Solon. **Legislação Tributária**. 1. ed. Curitiba: IESDE Brasil S. A., 2009.
- TORRES, Ricardo Logo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 10. ed. São Paulo: Renovar, 2003.



UM ESTUDO SOBRE A REDUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA PARA MICRO E PEQUENAS EMPRESAS

A study on the reduction of tax burden for micro and small companies

Estudio de reducción de carga fiscal para micro y pequeñas empresas

Antônio José Rebouças da Rocha¹⁵

Djalma Aparecido Alves de Brito¹⁶

RESUMO

O objetivo deste estudo é demonstrar a importância da contabilidade e do planejamento tributário para as Micros e Pequenas Empresas – PMEs, visando a redução do custo tributário por um meio lícito, a elisão fiscal. Por meio de um estudo descritivo, será mostrada a definição de empresa, de seus portes, especificamente as PMEs, e os tipos de regimes tributários presentes no Brasil. Em sede de conclusão, depreendemos que o referido planejamento é de suma importância para a saúde financeira de nossas empresas.

PALAVRAS-CHAVE: Micro e Pequenas Empresas. PMEs. Regimes Tributários. Planejamento tributário.

ABSTRACT

The objective of this study is to demonstrate the importance of accounting and tax planning for Micro and Small Enterprises - SMEs, aiming to reduce the tax cost through a lawful means, tax avoidance. Through a descriptive study, it will be shown the definition of the company, its size, specifically the SMEs, and the types of tax regimes present in Brazil. In conclusion, we understand that said planning is of paramount importance for the financial health of our companies.

KEYWORDS: Micro and Small Enterprises. SMEs. Tax Regimes. Tax planning.

¹⁵ Aluno do 8º período do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Jussara – FAJ. E-mail: antoniojose_005@hotmail.com

¹⁶ Contador. Graduado em Ciências Contábeis, especializado em Gestão Empresarial e de Negócios, Latu Sensu em Docência Universitária, especializando em Contabilidade Pública.

1 INTRODUÇÃO

A contabilidade é uma ciência aplicada, que mede a realidade econômica, através de estudo do patrimônio de entidades econômicas, empresas públicas ou privadas, com ou sem fins lucrativos, analisando seus fenômenos e variações em aspectos quantitativos e qualitativos, registrando os atos de natureza financeira e a dinâmica de suas consequências. As informações e dados fornecidos pela contabilidade através de relatórios contábeis representam ferramentas de gestão que darão suporte às tomadas de decisões em todos os setores de uma empresa (PADOVEZE, 2016).

A partir de uma análise do cenário econômico brasileiro, nota-se que a carga tributária é demasiadamente alta sobre o faturamento das empresas, gerando, desta forma, infortúnios em todos os setores da economia. Sob este parâmetro, a análise tributária é de grande importância na área econômica, pois cada detalhe referente à empresa pode ajudá-la a desenvolver-se economicamente (OLIVEIRA, 2009).

Segundo o Serviço Brasileiro de Apoio às Micros e Pequenas Empresas – SEBRAE, 2018, as PMEs - Micro e Pequenas Empresas, no Brasil, representam 99,1% do total de empresas formalizadas, gerando 25% do Produto Interno Bruto – PIB. Entretanto, um sistema de gestão ineficiente faz com que sua maioria não ultrapasse os três primeiros anos.

Sendo a empresa uma unidade econômica cuja finalidade é o lucro, torna-se necessário a utilização de ferramentas que otimizem as chances de sucesso para obter o lucro esperado. Com a utilização de um planejamento tributário é possível fazer uma prospecção de alternativas para redução da carga tributária, visando um regime tributário menos oneroso que possibilite maior reserva de caixa para empresa através da diminuição de impostos (MARION, 2005).

A função da contabilidade é a de fornecer informações que ajudarão os gestores na administração de uma empresa, normalmente é desconhecida pela maioria dos pequenos empresários que tomam suas decisões baseados apenas na experiência que acreditam ter. Muitos desses controles contábeis são relativamente fáceis de serem elaborados, e podem ser facilmente aplicados na gerência de PMEs (FABRETTI, 2003).

Diante da necessidade da viabilidade econômica financeira das PMEs, o trabalho em comento tem como objetivo geral:

- Estudar a possibilidade de redução de impostos e tributos através de um planejamento tributário, demonstrando, assim a eficácia de uma boa gestão contábil.

E específicos:

- Mostrar a definição de micro e pequena empresa;
- Mostrar a definição dos regimes tributários: simples nacional, lucro real, lucro presumido;
- Examinar a possível economicidade dos regimes citados para uma Micro Empresa da atividade de comércio.

Para atender os referidos objetivos, eis as perguntas de pesquisa:

- 1) Quais as definições dos regimes tributários: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real?
- 2) Quais as considerações para a realização de um planejamento tributário?
- 3) Qual o melhor regime tributário para uma empresa da atividade de revenda de mercadoria?

Quanto aos aspectos metodológicos, este estudo caracteriza-se por ser uma pesquisa bibliográfica e de estudo de caso, pois se trata de uma reunião sistemática do material contido em livros, revistas, publicações avulsas, além de leis, sumulas e projetos de leis recentemente aprovados pelo Congresso Nacional (LAKATOS; MARCONI, 2003).

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Teceremos algumas definições de porte e enquadramento de pessoas jurídicas e de seu processo histórico brasileiro, de modo a contribuir para organização de um planejamento tributário eficiente.

2.1 EMPRESA

Em termos conceituais, pode-se descrever como:

Unidade econômica organizada, que combinando capital e trabalho, produz ou faz circular bens ou presta serviços com finalidade de lucro. Adquire personalidade jurídica pela inscrição de seus atos constitutivos nos órgãos de registro próprio, adquirindo dessa forma capacidade jurídica para assumir direitos e obrigações. A empresa deve ter sua sede, ou seja, deve um domicílio, local onde exercerá seus direitos e responderá por suas obrigações. (FABRETTI, 2003, p.36).

Nesse aspecto é possível perceber que empresa é uma estrutura organizada cuja finalidade principal é o lucro. Para tal organização FABRETTI (2003, p.36), continua afirmando:

A empresa contrata força de trabalho, com ou sem vínculo empregatício, combinando capital e trabalho e adotando tecnologia e métodos de administração eficientes, organiza

sua atividade econômica, objetivando a produção ou circulação de bens ou a prestação de serviços, visando obter lucro que lhe permita desenvolver-se e remunerar adequadamente o capital nela investido.

2.2 CLASSIFICAÇÃO DE PORTE DAS EMPRESAS

No Brasil, a Lei Geral das Micros e Pequenas Empresas classificam-se para fins técnicos e tributários o porte de cada empresa perante a Receita Federal com base em seu faturamento anual e a quantidade de seus colaboradores.

2.2.1 MICROEMPRESA

São empresas que possuem faturamento anual de até R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais). Podem empregar até 19 funcionários quando sua atividade for de indústria, e até 9 empregados quando serviço ou comércio.

2.2.2 EMPRESA DE PEQUENO PORTE

São empresas que possuem faturamento anual de até R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais). Podem empregar até 99 funcionários quando sua atividade for de indústria, e até 49 empregados quando comércio ou serviço.

2.2.3 EMPRESA DE MÉDIO PORTE

São empresas que possuem faturamento anual superior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais) e inferior a R\$ 300.000.000,00 (trezentos milhões de reais). Podem empregar até 499 funcionários quando sua atividade industrial, e até 99 empregados quando comércio ou serviço.

2.2.4 EMPRESA DE GRANDE PORTE

São empresas que possuem faturamento anual superior a R\$ 300.000.000,00 (trezentos milhões de reais).

3. REGIMES TRIBUTÁRIOS

O regime tributário é um conjunto de leis que tem a função de determinar como a empresa pagará pelos seus tributos obrigatórios. Dentre eles será abordado nesse trabalho: Simples Nacional, Lucro presumido e Lucro Presumido.

3.1 SIMPLES NACIONAL

O Simples Nacional é um regime especial unificado de arrecadação de tributos e contribuições devidos pelas PMEs, estabelecido pela Lei Complementar 123/2006, com objetivo de reduzir burocracia, através da unificação de vários tributos em uma única guia. Em 2018, foi estabelecida a Resolução 140/2018 que estabeleceu novo limite máximo de receita bruta para optantes entre outras adequações.

Nesse regime tributário são devidos 8 contribuições: IRPJ – Imposto de Renda Pessoa Jurídica; IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados; CSLL - Contribuições Social sobre o Lucro Líquido; Cofins – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social; PIS/ Pasep – Contribuição para PIS/Pasep; CPP: Contribuição Previdenciária Patronal, ICMS – Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação e ISS – Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza.

Pela complexidade do sistema tributário brasileiro o Simples Nacional foi subdividido em 5 anexos que se diferem pelo tipo de atividade empresarial e alíquotas de impostos.

3.1.1 ANEXO I

O Anexo I trata das atividades comerciais de empresas relacionadas a venda, revenda de mercadorias, produtos e serviços, comercio varejistas, entre outros. Sua variação de alíquota está descriminada abaixo:

Receita Bruta em 12 Meses (R\$)		Alíquota Nominal	Valor a Deduzir (R\$)
1ª Faixa	Até 180.000,00	4,00%	-
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00	7,30%	5.940,00
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	9,50%	13.860,00
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00	10,70%	22.500,00

5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	14,30%	87.300,00
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	19,00%	378.000,00

Tabela 1 – Faixas do Simples Nacional Anexo I. Fonte: *normas.receita.fazenda.gov.br*. Acesso em 19/09/2020.

Faixas	Percentual de Repartição dos Tributos					
	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/PASEP	CPP	ICMS (*)
1ª	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	41,50%	34,00%
2ª	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	41,50%	34,00%
3ª	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
4ª	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
5ª	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
6ª	13,50%	10,00%	28,27%	6,13%	42,10%	-

(*) Com relação ao ICMS, quando o valor do RBT12 for superior ao limite da 5ª faixa, para a parcela que não ultrapassar o sublimite, o percentual efetivo desse imposto será calculado da seguinte forma: $\{[(RBT12 \times 14,30\%) - R\$ 87.300,00]/RBT12\} \times 33,50\%$

Tabela 2 – Percentual de Alíquotas do Simples Nacional Anexo I. Fonte: *normas.receita.fazenda.gov.br*. Acesso em 19/09/2020.

3.1.2 ANEXO II

O Anexo II trata da indústria. Sua variação de alíquota está discriminada abaixo:

Receita Bruta em 12 Meses (R\$)		Alíquota Nominal	Valor a Deduzir (R\$)
1ª Faixa	Até 180.000,00	4,50%	-
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00	7,80%	5.940,00
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	10,00%	13.860,00
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00	11,20%	22.500,00
5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	14,70%	85.500,00
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	30,00%	720.000,00

Tabela 3 – Faixas do Simples Nacional Anexo II. Fonte: *normas.receita.fazenda.gov.br*. Acesso em 19/09/2020.

Faixas	Percentual de Repartição dos Tributos						
	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/PASEP	CPP	IPI	ICMS (*)
1ª	5,50%	3,50%	11,51%	2,49%	37,50%	7,50%	32,00%
2ª	5,50%	3,50%	11,51%	2,49%	37,50%	7,50%	32,00%
3ª	5,50%	3,50%	11,51%	2,49%	37,50%	7,50%	32,00%
4ª	5,50%	3,50%	11,51%	2,49%	37,50%	7,50%	32,00%
5ª	5,50%	3,50%	11,51%	2,49%	37,50%	7,50%	32,00%
6ª	8,50%	7,50%	20,96%	4,54%	23,50%	35,00%	-
Para atividade com incidência simultânea de IPI e ISS: (inciso VII do art. 25). Com relação ao ISS, quando o percentual efetivo do ISS for superior a 5%, o resultado limitar-se-á a 5%, e a diferença será transferida para os tributos federais, de forma proporcional aos percentuais abaixo. Os percentuais redistribuídos serão acrescentados aos percentuais efetivos de cada tributo federal da respectiva faixa.							
Quando o valor do RBT12 for superior ao limite da 5ª faixa, para a parcela que não exceder o sublimite, o percentual efetivo do ISS será calculado conforme segue: $\{[(RBT12 \times 21\%) - R\$ 125.640,00]/RBT12\} \times 33,5\%$. O percentual efetivo resultante também ficará limitado a 5%, e eventual diferença será redistribuída para os tributos federais na forma acima prevista, de acordo com os seguintes percentuais:							
Redistribuição do	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/PASEP	CPP	IPI	Total
ISS excedente	8,09%	5,15%	16,93%	3,66%	55,14%	11,03%	100%

Tabela 4 – Percentual de Alíquotas do Simples Nacional Anexo II Fonte: normas.receita.fazenda.gov.br.

Acesso em 19/09/2020.

3.1.3 ANEXO III

O Anexo III trata de atividades de prestação de serviço receitas e locação de bens móveis descritos no inciso III do § 1º do art. 25, Resolução 140/2018.

Sua variação de alíquota está discriminada abaixo:

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

6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	33,00%	648.000,00
----------	--------------------------------	--------	------------

Tabela 5 – Faixas do Simples Nacional Anexo III. Fonte: *normas.receita.fazenda.gov.br*. Acesso em 19/09/2020.

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

(*) Quando o percentual efetivo do ISS for superior a 5%, o resultado limitar-se-á a 5%, e a diferença será transferida para os tributos federais, de forma proporcional aos percentuais abaixo. Os percentuais redistribuídos serão acrescentados aos percentuais efetivos de cada tributo federal da respectiva faixa. Quando o valor do RBT12 for superior ao limite da 5ª faixa, para a parcela que não exceder o sublimite, o percentual efetivo do ISS será calculado conforme segue:

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

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

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

Tabela 6 – Percentual de Alíquotas do Simples Nacional Anexo III. Fonte: *normas.receita.fazenda.gov.br*. Acesso em 19/09/2020.

3.1.4 ANEXO IV

O Anexo IV trata de atividades de prestação de serviço relacionados no inciso IV do § 1º do art. 25, Resolução 140/2018.

Sua variação de alíquota está discriminada abaixo:

Receita Bruta em 12 Meses (R\$)		Alíquota Nominal	Valor a Deduzir (R\$)
1ª Faixa	Até 180.000,00	4,50%	-
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00	9,00%	8.100,00
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	10,20%	12.420,00
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00	14,00%	39.780,00

5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	22,00%	183.780,00
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	33,00%	828.000,00

Tabela 7 – Faixas do Simples Nacional Anexo IV. Fonte: *normas.receita.fazenda.gov.br*. Acesso em 19/09/2020.

Faixas	Percentual de Repartição dos Tributos				
	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	ISS (*)
1ª	18,80%	15,20%	17,67%	3,83%	44,50%
2ª	19,80%	15,20%	20,55%	4,45%	40,00%
3ª	20,80%	15,20%	19,73%	4,27%	40,00%
4ª	17,80%	19,20%	18,90%	4,10%	40,00%
5ª	18,80%	19,20%	18,08%	3,92%	40,00%
6ª	53,50%	21,50%	20,55%	4,45%	-

(*) O percentual efetivo máximo devido ao ISS será de 5%, e a diferença será transferida, de forma proporcional, aos tributos federais da mesma faixa de receita bruta anual. Sendo assim, na 5ª faixa, quando a alíquota efetiva for superior a 12,5%, a repartição será:

Faixa	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	ISS
5ª Faixa, com alíquota efetiva superior a 12,5%	(Alíquota efetiva – 5%) x 31,33%	(Alíquota efetiva – 5%) x 32,00%	(Alíquota efetiva – 5%) x 30,13%	(Alíquota efetiva – 5%) x 6,54%	Percentual de ISS fixo em 5%

(*) Quando o percentual efetivo do ISS for superior a 5%, o resultado limitar-se-á a 5%, e a diferença será transferida para os tributos federais, de forma proporcional aos percentuais abaixo. Os percentuais redistribuídos serão acrescentados aos percentuais efetivos de cada tributo federal da respectiva faixa. Quando o valor do RBT12 for superior ao limite da 5ª faixa, para a parcela que não exceder o sublimite, o percentual efetivo do ISS será calculado conforme segue:

$$\{[(RBT12 \times 22\%) - R\$ 183.780,00]/RBT12\} \times 40\%.$$

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

Redistribuição do ISS excedente	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/Pasep	TOTAL
	31,33%	32%	30,13%	6,54%	100%

Tabela 8 – Percentual de Alíquotas do Simples Nacional Anexo IV. Fonte: *normas.receita.fazenda.gov.br*. Acesso em 19/09/2020.

3.1.4 ANEXO V

O Anexo V trata de atividades de prestação de serviço receitas prestação de serviços relacionados no inciso IV do § 1º do art. 25 quando o fator “r” for inferior a 28%, Resolução 140/2018.

Sua variação de alíquota está discriminada abaixo:

Receita Bruta em 12 Meses (R\$)		Alíquota Nominal	Valor a Deduzir (R\$)
1ª Faixa	Até 180.000,00	15,50%	-
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00	18,00%	4.500,00
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	19,50%	9.900,00
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00	20,50%	17.100,00
5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	23,00%	62.100,00
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	30,50%	540.000,00

Tabela 9 – Faixas do Simples Nacional Anexo V. Fonte: normas.receita.fazenda.gov.br. Acesso em 19/09/2020.

Faixas	Percentual de Repartição dos Tributos					
	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/PASEP	CPP	ISS (*)
1ª	25,00%	15,00%	14,10%	3,05%	28,85%	14,00%
2ª	23,00%	15,00%	14,10%	3,05%	27,85%	17,00%
3ª	24,00%	15,00%	14,92%	3,23%	23,85%	19,00%
4ª	21,00%	15,00%	15,74%	3,41%	23,85%	21,00%
5ª	23,00%	12,50%	14,10%	3,05%	23,85%	23,50%
6ª	35,00%	15,50%	16,44%	3,56%	29,50%	-

(*) Quando o percentual efetivo do ISS for superior a 5%, o resultado limitar-se-á a 5%, e a diferença será transferida para os tributos federais, de forma proporcional aos percentuais abaixo. Os percentuais redistribuídos serão acrescentados aos percentuais efetivos de cada tributo federal da respectiva faixa. Quando o valor do RBT12 for superior ao limite da 5ª faixa, para a parcela que não exceder o sublimite, o percentual efetivo do ISS será calculado conforme segue: $\{[(RBT12 \times 23\%) - R\$ 62.100,00]/RBT12\} \times 23,5\%$. Esse percentual também ficará limitado a 5%, e eventual diferença será redistribuída para os tributos federais na forma acima prevista, de acordo com os seguintes percentuais:

Redistribuição do ISS	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/Pasep	CPP	TOTAL
excedente	30,37%	16,34%	18,43%	3,99%	31,17%	100%

Tabela 10 – Percentual de Alíquotas do Simples Nacional Anexo V. Fonte:

normas.receita.fazenda.gov.br. Acesso em 19/09/2020.

3.2. LUCRO PRESUMIDO

Regime tributário simplificado previsto na Lei 9430/96 para determinação do cálculo de IRPJ e CSLL, baseado na presunção de lucro da empresa em determinado período. Pessoas jurídicas com faturamento anual de até R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) estão facultadas a optar por esse regime.

A apuração do Lucro Presumido comumente é feita por trimestre nos períodos encerrados dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário (Lei 9.430/1996, artigos 1 e 25). O pagamento do IRPJ e CSLL deve ser realizado até o último dia útil do mês subsequente, e poderá ser dividido em até 3 cotas quando parcela superior a R\$ 1.000,00 (um mil reais).

3.2.1 APURAÇÃO MENSAL

Além do IRPJ e CSLL, é devido outras contribuições a esse regime que são apuradas mensalmente, o PIS, COFINS, ICMS e ISS, de acordo com a venda, revenda ou prestação de serviços realizados pela empresa. O percentual dos mesmos está descrito na tabela abaixo:

COFINS	3%
ICMS	17% (*) (**)
ISS	2,5 a 5% (***)
PIS	0,65%
(*) Alíquota do estado de Goiás, (**) Variação conforme produto e estado de origem (***) Variação conforme cidade e serviço prestado.	

Tabela 11 – Percentual de Alíquotas Lucro Presumido. Fonte: Receita Federal.

3.2.2 APURAÇÃO TRIMESTRAL

O cálculo do IRPJ e da CSSL será feito trimestralmente sobre a presunção do lucro com as alíquotas de 15% e 9%, respectivamente, também é determinado o percentual da presunção do lucro que varia de acordo com a atividade da empresa, que está descrito na tabela abaixo:

	Percentuais de Presunção		
	DO IRPJ		DA CSLL
	IRPJ	% Reduzido para empresa com Receita Bruta Anual	CSSL

		até R\$ 120.000,00 para efeito do IRPJ somente	
Vendas de mercadorias e produtos	8%	Não se aplica	12%
Prestação de Serviços de transporte de cargas	8%	Não se aplica	12%
Prestação de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, fisioterapia e terapia ocupacional, fonoaudiologia, patologia clínica, imagenologia, radiologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, exames por métodos gráficos, procedimentos endoscópicos, radioterapia, quimioterapia, diálise e oxigenoterapia hiperbárica, desde que a prestadora desses serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa)	8%	Não se aplica	12%
Atividade de construção por empreitada com emprego de todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra	8%	Não se aplica	12%
Atividades imobiliárias relativas a desmembramento ou loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda e a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda	8%	Não se aplica	12%
Prestação dos demais serviços de transporte	16%	Não se aplica	12%
Revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural	1,6%	Não se aplica	12%
Prestação de serviços relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada	32%	Atividade não beneficiada com a redução do percentual	32%
Intermediação de negócios	32%	16%	32%
Prestadoras de serviços de representação comercial autônoma	32%	Vide nota nº 6 abaixo	32%
Administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza	32%	16%	32%
Construção por administração ou por empreitada unicamente de mão de obra ou com emprego parcial de materiais	32%	16%	32%
Construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura, no caso de contratos de concessão de serviços públicos,	32%	Não se aplica	32%

independentemente do emprego parcial ou total de materiais			
Prestação de serviços de coleta e transporte de resíduos até aterros sanitários ou local de descarte	32%	16%	32%
A receita bruta auferida pela pessoa jurídica decorrente da prestação de serviços em geral, como limpeza e locação de mão de obra, ainda que sejam fornecidos os materiais	32%	Não se aplica	32%
Prestação de qualquer outra espécie de serviço não mencionada anteriormente	32%	Não se aplica	32%
Fundamentos legais: art. 15 e 20 da Lei nº 9.249/1995 com as alterações do art. 29 da Lei nº 11.727/2008, art. 9º da Lei nº 12.973/2014, e arts. 33, 34, e 215 da IN RFB nº 1.700/2017.			

Tabela 12 – Percentual de Alíquotas Lucro Presumido. Fonte: http://www.informanet.com.br/Prodinf/Agenda/2006/lucro_p_resumido_irpj_cs_II_03_2017.html. Acesso em 29/09/2020.

3.3. LUCRO REAL

Regime tributário previsto na Lei 8.383/91 para determinação do cálculo de IRPJ e CSLL, baseado no lucro real (Fórmula: Receitas – Despesas = Lucro Real) da empresa em determinado período. Sendo favorável para empresas com lucro inferior a 32% no período apurado. Estão obrigadas a apurar o lucro real, conforme art. 14 da Lei 9.718/98, pessoas jurídicas:

Cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses; cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta; que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior; que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto; que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa; que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*); que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio.

A apuração desse regime, comumente é feita por trimestre nos períodos encerrados dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário (Lei 8.383/91). O pagamento do IRPJ e CSLL pode ser realizado até o último dia útil do mês subsequente, e poderá ser dividido em até 3 cotas quando parcela superior a R\$ 1.000,00 (um mil reais).

A apuração também pode ser realizada em regime anual, compreendendo o período entre janeiro e dezembro de cada ano, onde a empresa, mensalmente, deverá pagar ou demonstrar o IRPJ e a CSLL sobre o lucro real, com base no faturamento, acrescido das demais receitas ou com base em balancetes de suspensão ou redução do imposto.

3.3.1 MÉTODO DE APURAÇÃO

Os impostos federais são o PIS, a COFINS, o IRPJ e a CSLL, sendo o PIS e a COFINS apurados mensalmente sobre o faturamento; e, o IRPJ, a CSLL calculados trimestralmente tendo como base o lucro líquido contábil, ajustado pelas adições, exclusões e compensações autorizadas pelo Regulamento do Imposto de Renda. Para o cálculo do IRPJ a alíquota é de 15%, quando lucro auferido inferior a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), acima desse montante é incidido o adicional de 10% calculados sobre o valor excedente; a CSLL é 9% em todos os casos; no lucro real a alíquota do PIS é 1,65%; e a COFINS é 7,6%.

Para apuração trimestral com base no faturamento, os percentuais aplicáveis variam de acordo com a atividade, segundo o art. 15 da Lei 9.249/95:

8% na venda de mercadores e produtos; 1,6% na revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural; 16% na prestação de serviços de transporte, exceto o de cargas que é 8%; 16% para as Instituições Financeiras e equiparadas; 16% na prestação de serviços em geral pelas pessoas jurídicas com receita bruta anual até R\$ 120.000,00, exceto serviço hospitalares, de transporte e de profissões regulamentadas; 32% na prestação de serviços.

4. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Entende-se por planejamento tributário como uma forma lícita de reduzir a carga fiscal da organização, como vistas na economicidade, portanto, trata-se do estudo prévio à concretização dos fatos administrativos, dos efeitos jurídicos, fiscais e econômicos de determinada decisão gerencial, com o objetivo de encontrar a alternativa legal menos onerosa para o contribuinte, para isso é necessário conhecimento técnico e bom-senso dos responsáveis pelas decisões estratégicas no ambiente corporativo.

Para um planejamento tributário lícito e efetivo é necessário saber diferenciar os termos: evasão e elisão, o primeiro é um ato ilegítimo, que viola leis e regulamentos fiscais para diminuir a carga tributária, através de fraudes ou sonegações, outrora a elisão utiliza de artifícios legais para o mesmo fim:

O conceito corrente na doutrina brasileira de evasão fiscal corresponde ao agente (contribuinte) que, por meios ilícitos, visa a eliminar, reduzir ou retardar o recolhimento

de um tributo, já devido pela ocorrência do fato gerador. Em momento precedente, na elisão fiscal, o agente lícitamente visa evitar, minimizar ou adiar a ocorrência do próprio fato gerador, que daria origem à obrigações tributárias. A elisão fiscal pressupõe a licitude de comportamento do contribuinte que objetive identificar as consequências fiscais de uma decisão, resultando em uma economia de tributos, haja vista que, dentro do direito de se auto organizar, está inserida a liberdade do contribuinte organizar seus negócios do modo mesmo oneroso sob o aspecto fiscal (OLIVEIRA, 2009, p.189).

Sobre o planejamento tributário Latorraca, orienta que:

Costuma-se denominar de Planejamento Tributário a atividade empresarial que, desenvolvendo-se de forma estritamente preventiva, projeta os atos e fatos administrativos com o objetivo de informar quais os ônus tributários em cada uma das opções legais disponíveis. O objeto do planejamento tributário é, em última análise, a economia tributária. Cotejando as várias opções legais, o administrador obviamente procura orientar os seus passos de forma a evitar, sempre que possível, o procedimento mais oneroso do ponto de vista fiscal. (LATORRACA, 2000, p. 37).

Borges, por sua vez, menciona que:

A natureza ou essência do Planejamento Fiscal – ou Tributário – consiste em organizar os empreendimentos econômico-mercantis da empresa, mediante o emprego de estruturas e formas jurídicas capazes de bloquear a concretização da hipótese de incidência tributária ou, então, de fazer com que sua materialidade ocorra na medida ou no tempo que lhe sejam mais propícios. Trata-se, assim, de um comportamento técnico-funcional, adotada no universo dos negócios, que visa excluir, reduzir ou adiar os respectivos encargos tributários. (BORGES, 2000, p.55).

4.1 TRIBUTOS PREVIDENCIÁRIOS

A Lei 8.213/91, dispõe sobre o arrecadamento previdenciário em Micro e Pequenas Empresas, sendo devido, mediante desconto ou retenção para:

Art. 28. I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º (BRASIL, 1991, texto digital).

As empresas optantes pelo Simples Nacional inseridas nos Anexos I, II e III, têm um gasto significativamente menor com a folha de pagamento, em sua guia previdenciária, pois não é incidido o INSS Patronal, a contribuição é abaixo está sua tabela de contribuição, atualizada em março de 2020.

Faixa Salarial (R\$)	Alíquota (%)
0,00 – 1045,00	7,5
1045,01 – 2089,60	9,0

2089,60 – 3134,40	12,0
3134,41 – 6101,06	14,0
Observação: valores de contribuição referentes a categoria 01 da Sefip – Empregados; para categoria 11 (Contribuinte individual - Diretor não empregado e demais empresários sem FGTS) e 13 (Contribuinte individual – Trabalhador autônomo ou a este equiparado, inclusive o operador de máquina, com contribuição sobre remuneração; trabalhador associado à cooperativa de produção) a alíquota fixa de 11%.	

Tabela 13 – Alíquota de contribuição Previdência Social. Fonte: <http://www.fazenda.rj.gov.br/sefaz/cont/ent/conn/UCMServer/u uid/dDoc Name% 3A2294039>. Acesso em 26/10/2020.

Já as empresas enquadradas nos anexos IV e V do Simples, Lucro Real e Lucro Presumido, é incido o INSS Patronal, sendo assim, acrescido na Guia de Previdência Social:

Art. 4. I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve; b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio; c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave (Lei 8.213/91) (BRASIL, 1991, texto digital).

Para exemplificação dos citados acima serão demonstrados os cálculos analíticos de duas guias previdenciárias, competência 09/2020, da empresa de distribuição de alimentos cujo o pseudônimo será “XY DISTRIBUIÇÃO EIRELI”, para preservar a identidade e a privacidade da companhia, cadastrada no CNAE – Código Nacional de Atividades Econômicas – 4639702 (comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, com atividade de fracionamento e acondicionamento associada), com dois trabalhadores (categoria 01/SEFIP), com os salários auferidos do funcionário “A”: R\$ 1045,00; funcionário “B”: R\$ 2090,00 e de um contribuinte individual “C” (categoria 11/SEFIP) no valor de R\$ 1045,00.

SIMPLES NACIONAL ANEXO I, II e III	
TRABALHADOR/ CONTRIBUINTE INDIVIDUAL	INSS*
A	R\$ 78,37
B	R\$ 172,42
C	R\$ 114,95
TOTAL	R\$ 365,74
*Alíquotas descritas na Tabela 13 do trabalho.	

Tabela 14 – Relação analítica Guia da Previdência Social. Fonte: Dados organizados pelo autor; valores de exemplificação.

SIMPLES NACIONAL ANEXO IV e V; LUCRO PRESUMIDO; LUCRO REAL				
TRABALHADOR/CONTRIBUINTE INDIVIDUAL	INSS ¹	CONTRIBUIÇÃO PATRONAL ²	RAT X FAP (1 %) ²	OUTRAS ENTIDADES [115(*)(**)]
A	R\$ 78,37	R\$ 209,00	R\$ 10,45	R\$ 60,61
B	R\$ 172,42	R\$ 418,00	R\$ 20,90	R\$ 121,22
C	R\$ 114,95	R\$ 209,00	---	---
TOTAL	R\$ 365,74	R\$ 836,00	R\$ 31,35	R\$ 181,83
TOTAL GERAL				R\$ 1.414,92
*Código do Sistema Empresa de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – SEFIP – relativo a Salário Educação, INCRA, SENAC, SESC, SEBRAE. **Obrigação correspondente ao CNAE. ¹ Alíquotas descritas na Tabela 13 do trabalho ² Alíquotas descritas na segunda citação do tópico 4 (Tributos Previdenciários) presente no trabalho.				

Tabela 15 – Relação analítica Guia da Previdência Social. Fonte: Dados organizados pelo autor; valores de exemplificação.

4.1 TRIBUTOS FEDERAIS/ESTADUAIS/MUNICIPAIS

A partir do estudo do tópico número 3 (três) do trabalho – “Regimes Tributários: Simples Nacional; Lucro Presumido; Lucro Real”; será feita uma análise da competência 09/2020 a fim de demonstrar economicamente a escolha do melhor regime tributário para a empresa supracitada “XY DISTRIBUIÇÃO EIRELI”, sendo seu faturamento dos últimos 12 (doze) meses R\$ 1.356.999,00 (um milhão e trezentos e cinquenta e seis mil novecentos e noventa e nove reais), suas entradas de mercadoria pra revenda no mês de setembro/2020 no valor de R\$ 85.111,35 (oitenta e cinco mil cento e onze reais e trinta e cinco centavos) e seu lucro líquido foi de R\$ 17.7376,98 (dezessete mil trezentos setenta e seis reais e noventa e oito centavos).

Descrição	Simples Nacional ¹	Lucro Presumido ²	Lucro Real ³
Receita Mensal	R\$ 113.083,25	R\$ 113.083,25	R\$ 113.083,25
PIS/PASEP	R\$ 357,79	R\$ 735,04	R\$ 461,54
COFINS	R\$ 1.301,58	R\$ 3.392,49	R\$ 2.125,87
ICMS*	R\$ 3.415,11	R\$ 4.755,23	R\$ 4.755,23
IRPJ	R\$ 562,02	R\$ 1.356,99	R\$ 2.606,54
CSLL	R\$ 357,79	R\$ 1.221,32	R\$ 1.563,93
INSS/CPP	R\$ 4.293,77	**	**
Total	R\$ 10.288,06	R\$ 11.461,07	R\$ 11.513,11

* Base de cálculo para o estado de Goiás 17%.

** Pago na guia da previdência.

¹ Empresa enquadrada no Anexo I, 4ª Faixa, alíquotas descritas nas Tabelas 1 e 2 do trabalho.

² Alíquotas descritas nas Tabelas 11 e 12 do trabalho (Presunção para IPRJ 8%, para CSLL 12%).

³ Alíquotas descritas no tópico 3.3.1 (Lucro Real – Método de Apuração) do trabalho.,

Tabela 16 - Relação analítica Tributos Federais/Estaduais/Municipais. Fonte: Dados organizados pelo autor; valores de exemplificação.

A partir das informações evidenciadas sobre a empresa “XY DISTRIBUIÇÃO EIRELI”, e dos estudos sobre regimes tributários descritos no trabalho, é possível afirmar que quando enquadrada no simples nacional, ela pertence ao Anexo I, pois sua atividade é de comércio (revenda de mercadoria), na sua 4ª faixa de faturamento, assim sua alíquota nominal será de 10,70%, e sua alíquota efetiva será de 9,041%, conforme cálculo demonstrado a seguir: $R\$ 1.356.999,00 \times 10,70\% = 145.198,89 - 22.500,00 = 122.698,89 / 1.356.999,00 = 9,041\%$.

Quando empresa enquadrada no Lucro Presumido, a alíquota do PIS e CONFINS é fixa e os percentuais de presunção do lucro também, variando de acordo com a atividade, conforme Tabela 12. No regime de Lucro Real, as alíquotas de PIS e CONFINS, também são fixas, entretanto é possível apropriar-se dos créditos de PIS e Confins das entradas de mercadorias, assim como na sistemática do ICMS. Já na apuração do IRPJ e da CSLL o cálculo sobre o lucro líquido do período.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A partir do estudo realizado, pode-se depreender que o planejamento tributário é de extrema importância para qualquer tipo de empresa, em particular as PMEs que faturam até R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais) por ano. Foi clarificado que vários fatores devem ser observados, como por exemplo a atividade da empresa, a folha de pagamento, o lucro líquido ou a presunção dele.

Através do estudo realizado, sobre regimes tributários, em foque Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real, foi apurado que, para a empresa “XY DISTRIBUIÇÃO EIRELI”, o seu enquadramento no Simples Nacional é assertivo financeiramente. Gerando economia de R\$ 1.049,18 (um mil quarenta e nove reais e dezoito centavos) na Guia da Previdência Social e R\$ 1.173,01 (um mil cento e setenta e três e um centavos); R\$ 1.225,05 (um mil duzentos e vinte e cinco reais e cinco centavos) em tributos federais e estaduais em relação aos regimes de Lucro Presumido e Real, respectivamente, viabilizando, assim o ingresso da empresa no Simples Nacional.

6 REFERÊNCIAS

BORGES, Humberto Bonavides. **Gerência de impostos: IPI, ICMS e ISS**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

BRASIL. **Lei 8.213/91**. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8213_cons.htm. Acesso em: 28/10/2020.

BRASIL. **Lei 8.383/91**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil03/leis/l8383.htm>. Acesso em: 28/10/2020.

BRASIL. **Lei 9.249/95**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9249.htm. Acesso em: 28/10/2020.

BRASIL. **Lei 9.430/96**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9430.htm. Acesso em: 28/10/2020.

BRASIL. **Lei 9.718/98**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9718_compilada.htm. Acesso em: 28/10/2020.

BRASIL. **Lei Complementar 123/2006**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9430.htm. Acesso em: 28/10/2020.

BRASIL. **Resolução 140/2018**. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=92278>. Acesso em 28/10/2020.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Prática tributária da micro, pequena e média empresa**, São Paulo: Atlas, 2003.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica**. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 2003.

LATORRACA, Nilton. **Direito Tributário: imposto de renda das empresas**. 15.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MARION José Carlos., **Análise das Demonstrações Contábeis: contabilidade empresarial**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2005.

PADOVEZE, Clóvis, Luís. **Introdução à administração financeira**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2016.

OLIVEIRA. Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributaria**. 3ª ED. São Paulo: Saraiva, 2009.

OLIVEIRA, Luís Martins de; et al. **Manual de Contabilidade Tributária**. 3. Ed. São Paulo: Saraiva, 2009.



A IMPLANTAÇÃO E OS BENEFÍCIOS DOS DOCUMENTOS ELETRÔNICOS PÓS SPED

The implementation and benefits of post-SPED electronic documents
Implementación y beneficios de los documentos electrónicos post-SPED

João Pedro Aparecido de Oliveira Lima¹⁷

Clesiomar Rezende¹⁸

Reiva
Revista
Universidade Federal do Rio de Janeiro

RESUMO

O presente estudo analisou as influências do impacto da implantação do SPED (Sistema Público de Escrituração Digital) e ressalta a evolução da contabilidade na Era Digital. De certa forma esta pesquisa demonstra quais os desafios e perspectivas dos profissionais contábeis frente a esse projeto governamental, assim de fato trazendo diversas modificações ao escritório contábil. Com a presença do SPED no setor contábil, a contabilidade foi fluindo cada vez mais, trazendo um processo ágil e buscando conceder transparência no atendimento aos clientes. Dessa forma, com a presença desse projeto na área contábil, os documentos fiscais eletrônicos obtiveram um papel de suma importância, destacando a NF-e, a NFS-e, CT-e, e a NFC-e, concedendo um processo de segurança através do certificado digital, em que é possível assinar documentos digitais e garantir com segurança o sigilo das informações. Com a evolução da contabilidade, os profissionais foram deixando de utilizar os documentos que eram feitos manualmente, trazendo no cotidiano os documentos fiscais eletrônicos, em que cedeu ao profissional contábil a otimização do tempo, havendo assim um aumento na agilidade nos processos em que os contadores precisam acessá-los, e a economia de espaços, pois dessa forma com os documentos fiscais eletrônicos, a empresa descartou a necessidade de um espaço físico para a organização de extensos arquivos, e a possibilidade de cruzamento entre os dados contábeis e os fiscais, e um aperfeiçoamento na sonegação de impostos, entre tantos outros impactos.

¹⁷ Discente do curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Jussara – FAJ, E-mail: joaopoliveiralima@gmail.com

¹⁸ Professor do curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Jussara. Especialista em Contabilidade de Custos, Contabilidade do Agronegócio e Contabilidade Gerencial e Atuariais. E-mail: clesiomarsilva@hotmail.com

Palavras-chave: Documentos Fiscais Eletrônicos. Evolução. Impactos. Implantação.

ABSTRACT

This study analyzed the influences of the impact of the implementation of SPED (Public System of Digital Bookkeeping) and highlights the evolution of accounting in the Digital Era. In a way, this research demonstrates the challenges and perspective of the accounting professionals facing this government project, thus in fact bringing several modifications to the accounting office. With the presence of SPED in the accounting sector, accounting has been flowing more and more, bringing an agile process, and seeking to provide transparency in customer service. Thus, with the presence of this project in the accounting area, the electronic tax documents obtained a role of paramount importance, highlighting the NF-e, NFS-e, CT-e, and NFC-e, granting a security process through the digital certificate, in which it is possible to sign digital documents and safely ensure the confidentiality of information. With the evolution of accounting, the professionals stopped using the documents that were made manually, bringing in the daily life the electronic fiscal documents, in which they gave to the accounting professional the optimization of time, thus in a certain way there was an increase in agility in the processes in which the accountants need to access them, and the economy of spaces, because this way with the electronic fiscal documents, the company discarded the need for a physical space for the organization of extensive files, and the possibility of crossing between the accounting and fiscal data, and an improvement in the evasion of taxes, among many other impacts.

Keywords: Electronic Fiscal Documents. Evolution. Impacts. Implementation.

1. INTRODUÇÃO

Com a implantação da tecnologia no setor contábil, a contabilidade vem passando por constante mutações, não apenas legais, mas principalmente na prática dos processos utilizados pelos profissionais dessa área. Essa evolução na contabilidade de trazer um melhoramento no sistema contábil advém da própria necessidade do mercado contábil em receber informações cada vez mais detalhadas, confiáveis e hábeis para a tomada de decisões da empresa e conceder um atendimento ao cliente favorável.

A presença da tecnologia na contabilidade trouxe vários impactos em que os profissionais contábeis tiveram que aderir e um desses foi a aparição dos documentos fiscais eletrônicos. Com efeito, a contabilidade foi deixando de elaborar seus processos manualmente, que muitas vezes eram vagarosos e não tinham confiança compreensível para as entidades e foi engajando aos documentos digitais, que trouxeram vários resultados benéficos aos seus atendimentos. Com o surgimento dos

documentos fiscais eletrônicos no setor contábil, o governo implantou, através das vias digitais, o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), assim trouxeram vários privilégios aos contribuintes, aos fiscos e aos consumidores.

O Sistema Público de Escrituração Digital trouxe as entidades vários projetos que possibilitaram um melhoramento nos atendimentos contábeis, como por exemplo a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), a Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e), o Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e) e a Nota Fiscal do Consumidor Eletrônica (NFC-e), entre outros projetos. Outrora, esses projetos implantados no setor contábil trouxeram vários benefícios as entidades, como um atendimento ágil em favor dos clientes e transparência nos processos. Ademais, a questão dos papéis que o profissional tinha que armazenar, pois antes dos documentos fiscais eletrônicos, os escritórios precisavam ter uma estrutura de espaço físico para armazenar a documentação de cada um dos seus clientes, uma vez que, organizar e arquivar todos esses documentos manualmente de modo a garantir praticidade na hora de encontrar alguns documentos não era uma atividade fácil. Portanto, o armazenamento virtual mudou completamente esse quadro, trazendo uma nova perspectiva aos profissionais contábeis.

Este estudo tem como objetivo geral discorrer os assuntos ligados aos documentos fiscais eletrônicos, e transparecer a implantação e os benefícios que esses documentos fiscais eletrônicos pós projeto SPED trouxeram na Contabilidade.

Os objetivos específicos deste trabalho são demonstrar como é a contabilidade e sua evolução hodiernamente, descrever a importância e os impactos da tecnologia da informação nos sistemas contábeis, apresentar o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) e um apanhado de todos os seus projetos, enunciar sobre o Certificado Digital que é um venerável instrumento de grande valia para os documentos fiscais eletrônicos, demonstrar os documentos fiscais eletrônicos pós SPED bem como discorrer os benefícios desses documentos na Era Digital.

O trabalho em tese expõe a problemática como o avanço tecnológico e a implantação de um sistema exclusivo governamental impactou na prestação de informação da Contabilidade para o fisco?

Ademais, a temática possui notória relevância contemporânea, uma vez que demonstra os impactos que os documentos fiscais eletrônicos causaram na prestação de informações contábeis, tanto para o fisco, bem como para os contadores. Além disso, o artigo evidencia os benefícios ocasionados pelas tecnologias na área contábil, demonstrando um contexto histórico do antes e depois dos referidos recursos.

Quanto aos aspectos metodológicos, esse estudo caracteriza-se por ser uma pesquisa bibliográfica, pois se trata de uma reunião sistemática do material contido em livros, revistas,

pesquisas avulsas, além de leis, súmulas e projetos de leis recentemente aprovados pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

2. A CONTABILIDADE E A SUA EVOLUÇÃO

A contabilidade é conceituada como a ciência que estuda os fatos que ocorrem nos patrimônios das entidades, mediante o registro e a classificação, analisando e interpretando esses fatos, com o intuito de oferecer informações e orientações que são necessárias para a tomada de decisão. De fato, Jacinto (1990, p.26) já ressalta que a contabilidade é a ciência que estuda o patrimônio, as variações que ocorrem na empresa, pelos efeitos das atividades empresariais desenvolvidas.

Seguindo tal raciocínio, Barros (2013, texto digital) complementa:

Contabilidade é a ciência social que visa ao registro e ao controle dos atos e fatos econômicos, financeiros e administrativos das entidades. Trata-se de um sistema de informação e avaliação destinado a prover seus usuários com demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e de produtividade, com relação à entidade objeto de contabilização.

O objeto da contabilidade está vinculado aos patrimônios públicos e aos patrimônios particulares, onde é classificado como quantitativo e qualitativo, portanto, havendo dois aspectos: dinâmico e estático. Entretanto, o Conselho Federal de Contabilidade (2000, p.30) relata que na contabilidade, o objeto de estudo sempre será o patrimônio das entidades, onde é definido como bens, direitos e obrigações, de modo que pode estar associado a terceiros, como ocorre a pessoa física, ou a um conjunto de pessoas, que pode ser definido como as sociedades informais, ou uma sociedade ou instituição de qualquer natureza, portanto, independente se irá obter lucro ou não.

Outro ponto de relevância que Marques (2004, texto digital) sintetiza é o campo de atuação da Contabilidade e a sua aplicação no escritório contábil.

A contabilidade, na qualidade de metodologia especialmente concebida para captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetam as situações patrimoniais, financeiras e econômicas de qualquer entidade, tem um campo de atuação muito amplo. Sua aplicação se dá em entidades com finalidades lucrativas ou não, que tenham necessidade de exercer atividades econômicas para cumprir com seu objetivo social.

A contabilidade torna-se uma atividade vital para qualquer tipo de organização. Sua importância ultrapassa a fronteira dos negócios com fins lucrativos, abarcando, inclusive, organizações sem fins lucrativos e pessoas físicas. Afinal, a economia percorre qualquer relação de troca, e o controle efetivo de recursos só pode ser atingido quando se pratica a filosofia contábil que oferece as ferramentas necessárias para o alcance da efetividade.

Por conseguinte, ressalta-se que os objetivos da contabilidade estão nas informações que devem ser geradas aos usuários, para que assim eles possam tomar conhecimento da qual se encontra a situação da organização em um determinado tempo, assim com o objetivo de tomar decisões que considerem necessárias. Entretanto a contabilidade tem por finalidade orientar os investidores para o mercado, orientar credores e instituições de crédito, orientar sociais e trabalhistas, e elaborar análises científicas para modelos de comportamento da riqueza para ensejar decisões administrativas e tantas outras finalidades.

Segundo Franco (1997), a contabilidade tem por função registrar, classificar, demonstrar, auditar e analisar todos os fenômenos que ocorrem dentro das entidades, com o intuito de fornecer informações e interpretações sobre a composição e a variação do patrimônio para a tomada de decisões de seus administradores.

A cada dia os escritórios contábeis estão se modernizando, aderindo assim constantemente a era digital. Hoje, a contabilidade se tornou um segmento que não vive sem o auxílio de computadores ou notebooks, sendo que o mercado de trabalhos moderno possui um grande acervo de novas tecnologias, com o intuito de trazer agilidade e buscar a cada dia conceder um atendimento eficaz aos clientes. Outrora, é possível afirmar que os sistemas de software estão desenvolvendo a cada dia, perante a área contábil, assim de fato, as empresas investem nessas novas tecnologias buscando solução aos problemas com mais agilidade nos atendimentos.

Na visão de Simas, Alves e Cabral (2011), após incluir no cotidiano contábil o uso da tecnologia nos processos de informações, o contador começou a ser um analista da contabilidade, pois com a evolução no setor contábil, o contador começou a dedicar mais tempo na análise da área contábil e conseguiu efetuar seu trabalho em pouco tempo com mais segurança.

2.2 A importância e os impactos da tecnologia da informação nos sistemas contábeis

A tecnologia das informações na contabilidade vem inserindo uma nova maneira de analisar os procedimentos, obtendo uma grande importância na gestão contábil. Por isso, o profissional contábil, através dos mecanismos tecnológicos, está a cada dia fornecendo informações muito mais rápidas e se adaptando as mudanças que ocorrem constantemente no mercado de trabalho.

Martins (2012, texto digital) ressalta a grande importância e os impactos tecnológicos incorporado nos sistemas contábeis.

A Tecnologia da informação tem uma vultosa importância aplicada aos sistemas contábeis, pois facilita a realização dos registros contábeis e o gerenciamento das atividades empresariais. Os impactos tecnológicos fizeram surgir inúmeras ferramentas que facilitaram o trabalho do profissional contábil, trazendo mais rapidez e qualidade na geração de informações e tornando o processo de tomada de decisão mais ágil. Tais recursos tecnológicos ajudam a maximizar a principal função da contabilidade que é a produção de informação.

A tecnologia da informação é uma área que usa a computação como um meio para produzir, transmitir, armazenar, aceder e usar diversas informações. Entretanto a tecnologia da informação veio ao setor contábil com a função de agilizar e facilitar as rotinas de trabalho, além de ecoar todas as expectativas no que refere aos resultados. De fato, a grande parte dessas mudanças foram proporcionados pela tecnologia da informação, que foi por demais relevante principalmente no sistema contábil, criando de modos sistemas de informações contábeis e os ERP'S (Enterprise Resource Planning), que trouxe o aperfeiçoamento nas atividades exercidas pelo contador, já que a maior parte eram feitas manualmente, e trazendo o essencial que é a agilidade nos processos e no atendimento.

É preciso insistir que a tecnologia da informação está vinculada ao setor contábil com o objetivo de buscar uma inovação de forma criativa e de forma que possa levar os dados com mais agilidade e eficiência através dos mecanismos tecnológicos, assim de forma que esses dados possam ser interpretados pelo receptor e que aumente admiravelmente as chances de uma decisão ser tomada corretamente.

Segundo Gil (1999) a tecnologia da informação está mudando a cada dia a estrutura dos negócios: atendimento ao cliente, que antes era vagaroso, hoje é concedido com agilidade, pois antes esses tinham um ciclo grande, já atualmente são ágeis as entidades, onde o sistema de informação contábil tem um grande relacionamento nesses processos.

Segundo Padoveze (2000, p.44) a tecnologia das informações tem uma grande relevância nas atividades que são desenvolvidas no setor contábil. As tecnologias das informações são tão abrangentes que têm uma ligação nas mais diversas áreas, que existem diversas definições, mas nenhuma consegue definí-las por inteiro.

Na esteira de Marion (2005, texto digital):

A profissão contábil passou por alguns impactos tecnológicos no momento de transição, em que a fase mecânica foi substituída pela técnica e, posteriormente, pela fase da informação. Desde então, dificilmente o contabilista conseguirá sobreviver no papel do antigo guarda-livros. Diante dessa nova realidade, o profissional contábil deve estar em constante evolução e qualificação, sendo assim um agente de mudanças no mercado, capaz de transmitir informações de qualidade que auxiliem no processo decisório das empresas.

De certa forma, quando a contabilidade passou por estas mudanças nos processos, através da tecnologia da informação, essa sofreu vários impactos também por adequar as novas mudanças que estavam por vir. Todavia, dentre os impactos que a Contabilidade se afligiu pelas as mudanças tecnológicas, há autores que destacam a importância que a informação trouxe para as atividades contábeis trazendo vários pontos positivos.

Nem todos os pesquisadores compreendem que esses impactos foram positivos. Pois de fato há aqueles que atribuem uma neutralidade aos impactos. Para Scott (2009), a tecnologia mudou a face da contabilidade ao longo dos anos, mas não é fácil identificar se seus impactos foram positivos ou negativos.

Os autores Alsarayreh et al. (2011, texto online) reiteram que:

A tecnologia impactou principalmente na agilidade e confiabilidade dos sistemas, utilizados nos escritórios. Isso decorreu do fato das organizações ter a necessidade básica de disponibilizar e cruzar informações contábeis, a fim de ajudar aos usuários a tomarem decisões fundamentais por meio de formulação de estratégias de negócios.

O setor contábil sofreu os impactos tecnológicos, pois de fato todo o processo da contabilidade era manual, mas a tecnologia da informação veio para aderir seus mecanismos tecnológicos no setor contábil, isso fez com que o contador aderisse por mudanças para conceder aos seus clientes atendimentos eficazes e ágeis para a satisfação dos clientes. Embora, para que isso acontecesse, o profissional precisou ser confiável nos sistemas de informação, na certeza que traria resultados benéficos para o setor contábil.

A área da contabilidade é umas das áreas que mais sofreu impactos das inovações tecnológicas. Em vista disso a contabilidade teve de manter sua atenção sempre direcionada para manter-se em plena harmonia com os objetivos estratégicos da organização, uma vez que o contador deve usar os diversos sistemas de informações de acordo com a necessidade de cada cliente. Para isto, na atual conjuntura da contabilidade, saber lidar com as novas tecnologias da informação não significa um diferencial profissional da contabilidade.

Outro ponto não menos importante relacionado a tecnologia da informação, incorporado na gestão contábil, é o sistema de informação contábil presentemente usado pelos profissionais contábeis, onde o elemento essencial desse sistema é a informação. Esse sistema tem por objetivo armazenar, tratar e fornecer informações necessárias para auxiliar todas as funções e processos dentro de uma organização.

O autor Chaumier (1986) demonstra que o sistema de informação contábil apresenta duas finalidades: obter conhecimento dos ambientes externos e internos nessa organização e a atuação nestes ambientes.

Segundo Brien (2004, p.30), o sistema de informação contábil compõe -se de um conjunto de dados que são interligados e tem por propósito comum a organização e por função mensurar, reportar e analisar informações sobre os eventos econômicos das organizações. Esse sistema, fornecem aos usuários informações financeiras que são necessárias para o controle das organizações, mas sim condições essenciais para o exercício pleno da atividade contábil.

3. SPED (SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL)

Para viabilizar a concreta integração e padronização das informações entre os órgãos fiscalizadores, o Ministério da Fazenda e a Receita Federal do Brasil, por meio do decreto 6.022 de janeiro de 2007, instituíram o Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, que revolucionou o Sistema Tributário Nacional, obrigando todas as empresas a se adaptarem às novas regras de fiscalização implantadas pelos fiscos.

De acordo com o artigo 2º do decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, o SPED define-se por:

Instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração comercial e fiscal dos empresários e das sociedades empresárias, mediante fluxo único, computadorizado, de informações.

De fato, o SPED, foi instituído pelo decreto n.6022 em 22 de janeiro de 2007. No início desse projeto, o governo se uniu as empresas em prol de um objetivo comum: estabelecer mudança na forma de emissão e o armazenamento de documentos fiscais, onde alterou a escrituração fiscal colocando todos na era digital (MARIANO, AZEVEDO, 2009).

Na esteira do decreto 6.022, ele ressalta os principais objetivos do SPED:

- Fiscalização eletrônica e eliminação de fraudes;
- Padronização das informações contábeis e unificação das obrigações acessórias;
- Redução do “Custo Brasil”.
- Agilidade na busca das informações;
- Intercambio de informações fiscais e cruzamento de dados.

Por isso, o SPED surgiu para reduzir o índice de fraudes nos processos contábeis, promover a integração dos fiscos, mediante a padronização e compartilhamento das informações, tornar mais célere as informações dos ilícitos tributários, assim trazendo melhoria nos processos e rapidez no acesso de informação.

Segundo o sítio do SPED, o governo elaborou o surgimento do SPED, pois seria um projeto importante e relevante aos usuários contábeis. Por isso o SPED elevou-se trazendo a importância de eliminar a concorrência desleal com o aumento da competitividade entre as empresas e promover compartilhamento de informações mais ágil.

De certa forma, o SPED possui anexados na sua estrutura certas premissas, como de fato: propiciar melhor ambiente de negócios para as empresas do país; eliminar a concorrência desleal com o aumento da competitividade entre as empresas; utilizar a certificação digital padrão para ICP Brasil; promover o compartilhamento de informações; reduzir custos ao contribuinte; e disponibilizar aplicativos para emissão e transmissão da Escrituração Digital e da NFC-e, para uso opcional pelo contribuinte e trazer eficiências nos atendimentos aos clientes. Os usuários do SPED estão contemplados no art. 3º do Decreto nº. 6.022/07:

- I – A Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda;
- II – As administrações tributárias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante convênio celebrado com a Secretaria da Receita Federal; e
- III – os órgãos e as entidades da administração pública federal direta e indireta que tenham atribuição legal de regulação, normatização, controle e fiscalização dos empresários e das sociedades empresariais (BRASIL, 2007).

Para a implantação do SPED, foram analisados os possíveis benefícios, dentre eles o destaca-se como os principais (BRASIL 2014, texto digital):

- Redução de custos com a dispensa de emissão e armazenamento de documentos em papel;
- Eliminação do papel;
- Redução de custos com a racionalização e simplificação das obrigações acessórias;
- Uniformização das informações que o contribuinte presta às diversas unidade.

De certa forma este sistema trouxe resultados benéficos como a contribuição de redução de custos com o armazenamento de documentos e para minimizar os encargos, assim cumprindo as

obrigações acessórias, além de possibilitar uma maior segurança; gerenciamento eletrônico de documentos como a geração e armazenamento dos dados digitalmente, o que facilita a consulta desses documentos, quando almeja eles, quando necessário.

Souza (2013, p.74) ressalta as desvantagens do SPED:

As dificuldades encontradas em torno do SPED se dão quanto os gastos demasiados na sua implantação com estudos, aperfeiçoamento dos sistemas e adaptação para sua correta geração, como também, capacitação profissional quanto a legislação para que as informações sejam transmitidas de maneira corretas.

Porém, deslocou pontos negativos como a implantação do próprio sistema, já que o mesmo trouxe custos não planejados a empresa; a empresa teve custo com a qualificação das pessoas envolvidas no processo, como de sistemas terceirizados para a geração de arquivos eletrônicos, a insegurança por não saber se o que está sendo enviado e o que realmente o fisco almeja, entre outros pontos.

Segundo Sebold et al. (2012, p. 28):

O SPED é definido como um mecanismo que integra as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos integrantes da escrituração fiscal e comercial das empresas, mediante fluxo único e computadorizado de dados, onde seus processos são elaborados através dos projetos do SPED.

Para que haja eficiência na estrutura do Sped, há um mecanismo de grande relevância que é o sistema de informação, de modo que segundo Padoveze (2004, p.143) obtempera que o sistema de informação é como um meio que o contador utiliza para efetivar a contabilidade e a informação contábil dentro da organização, para que a contabilidade seja utilizada em toda a sua plenitude.

Os autores Mascove, Simkin e Bagranoff (2002, p. 23) salientam que “Um sistema de informações é um conjunto de subsistemas interrelacionados que funcionam em conjunto para coletar, processar, armazenar, transformar e distribuir informações para fins de planejamento, tomada de decisão e controle”.

O sistema de informação atualmente na contabilidade é operacionalizado utilizando como base na tecnologia da informação, assim concedendo aos profissionais contábeis o sucesso das empresas relacionado a velocidade que as informações são assimiladas e pela rapidez no processo de tomada de decisão, trazendo agilidade e confiança no atendimento aos usuários.

4. CERTIFICADO DIGITAL

Com a nova era-digital, a utilização de livros e registros que antes eram impressos e engavetados, atualmente tornaram-se digitais. Devido a isso, novas rotinas foram criadas no cotidiano contábil, incluindo as novas exigências do governo para a utilização de tais arquivos, como o certificado digital.

Conforme Silva et al (2008, p. 26) “O Certificado Digital (também chamado de certificado de chave pública) é uma ligação entre a chave pública de uma entidade e um ou mais atributos relacionados a esta entidade, armazenados em um arquivo digital”.

O certificado digital é um documento fiscal eletrônico que identifica o emissor através de uma criptografia. Nesse certificado, uma terceira parte confiável, denominada autoridade criptográfica, atesta a autenticidade da chave pública ou privada, garantindo a identidade do emissor.

Segundo Ribeiro (2010, p. 56):

O Certificado Digital tem como objetivos principais, controlar o acesso de aplicativos e assinaturas de documentos eletrônicos, garantir a autenticidade dos documentos e mensagens digitais, dar validade jurídica aos documentos assinados e impossibilitar o repúdio à autoria e conferir sigilo e privacidade, fazendo com que apenas o servidor e o destinatário tenham acesso ao documentos.

O certificado digital teve seu surgimento, com o objetivo de controlar as assinaturas de documentos fiscais eletrônicos, pois anteriormente esses processos eram feitos manualmente, de fato aderiu muitas informações empregadas nos papéis, onde o profissional contábil concedia aos usuários um atendimento vagaroso e cansativo.

Resende (2009, p.111) afirma que “A importância da implantação do certificado digital nas organizações é que garante a seus usuários melhor agilidade e segurança, possibilitando que somente as partes envolvidas na transação tenha acesso as informações”.

O certificado foi elaborado pelo governo com o intuito de conceder aos usuários uma segurança eficaz, onde só os usuários que têm acesso a chave criptográfica teriam acesso às informações, evitando assim fraudes e tantas outras brechas.

O Instituto Nacional da Tecnologia da informação -ICP (2017), afirma que existem três tipos de certificados: Certificados tipo A (assinatura digital), Certificados tipo S (sigilo) e o certificados tipo T (tempo).

O autor Brocardo (2016), ressalta que o certificado tipo A (assinatura digital) é o tipo de certificado mais utilizado, todavia serve para realizar assinaturas digitais em todos os tipos de documentos, transações eletrônicas, entre outras aplicações. Já o certificado tipo S (sigilo) é utilizado exclusivamente para proporcionar sigilo à transação, ele possibilita criptografar os dados de um documento, que passa a ser acessível somente com a utilização de um certificado digital autorizado para abrir o arquivo.

Brocardo (2016, texto digital), afirma que:

O certificado tipo T é o mais conhecido como carimbo de tempo, ou timestamp. O carimbo de tempo é um documento eletrônico emitido por uma parte confiável, que serve como evidência de que uma informação digital existia numa determinada data e hora no passado.

Esses certificados são classificados quanto a sua aplicabilidade e requisitos de segurança a chave privada. De fato, essa chave privada trás segurança aos certificados digitais das empresas, assim evitando fraudes e trazendo segurança as entidades.

5. DOCUMENTOS FISCAIS ELETRÔNICOS PÓS SPED

Os documentos fiscais eletrônicos obtiveram um papel importantíssimo no sistema contábil, pois de fato com o uso desses documentos facilitou o cotidiano do profissional contábil, de modo que trouxe celeridade e eficiência nos atendimentos as entidades.

Filho (2000, p.208), afirma que os documentos fiscais eletrônico, compreende o registro de fatos que tem como meio físico um suporte eletrônico ou digital, quais sejam, os dispositivos que armazenam informações.

Os documentos fiscais eletrônicos têm por função de comprovar as transações de vendas de produtos, prestação de serviços e transportes. De fato, quem não realizar a sua correta emissão ou cometer algum erro de preenchimento, pode ser enquadrado ao crime de sonegação fiscal, conforme a Lei n. 4.729/65.

Ao conceituar os documentos fiscais eletrônicos, ressaltando que o documento tem por meio de material o meio eletrônico, vale salientar que a evolução do suporte material de papel para os meios eletrônicos trouxe ao cotidiano contábil agilidade, transparência e um eficaz atendimento.

Em conformidade com Pasa (2001, texto online) “Os documentos fiscais eletrônicos com a devida aposta, traz segurança, confiança, e a melhor admirável no sentido de seu

armazenamento, e recuperação, além de segura, sua comunicação é muito mais rápida, e eficiente”.

Para obter esse processo ágil no cotidiano contábil é preciso fazer uma assinatura digital, a fim de obter resultados benéficos. Assim, a assinatura digital é o recurso que traz segurança a consistência do conteúdo original e a assimilação da procedência ao mesmo tempo, de modo que com aplicação da assinatura digital no documento fiscal eletrônico é possível trazer uma garantia em que o conteúdo original não seja adulterado, assim como identificar a procedência do documento abrangendo a eficiência probatória dos documentos.

O sistema público de escrituração digital (SPED) trouxe, através dos documentos fiscais eletrônicos, vários pontos benéficos em que podemos destacar: NFC-e (Nota Fiscal do consumidor eletrônica), NFS-e (Net Promoter Score), CT-e (Conhecimento de transporte eletrônico) e a NF-e (Nota Fiscal eletrônica), onde todos esses documentos estão presentemente fluidos como eletrônicos, buscando a cada dia um atendimento eficiente na área contábil.

5.1 Nota Fiscal Eletrônica – NF-e

A Nota Fiscal Eletrônica teve seu surgimento através do Sistema de Escrituração digital (SPED), onde anteriormente essa era processada manualmente em um processo vagaroso, então quando houve seu surgimento no sistema contábil a NF-e digital houve diversas transformações na área contábil, dentre elas um atendimento ágil em que trouxe eficiência nas informações em que usuários almejava para a tomada de decisão.

A esse respeito, Azevedo e Mariano (2009, p.83) obtemperam a Nota Fiscal Eletrônica como:

Um documento de existência exclusivamente digital, emitido e armazenado eletronicamente, com o intuito de documentar uma operação de circulação de mercadorias ou prestação de serviços, cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente e a Autorização de Uso fornecida pela administração tributária do domicílio do contribuinte.

A Nota Fiscal Eletrônica é o documento que tem sua existência digital, emitido e armazenado eletronicamente e o seu modelo é o 55, onde tem o intuito de documentar a circulação de mercadoria ou uma prestação de serviço entre as partes, em que sua validação está garantida através da assinatura digital do remetente e pelo fisco do documento eletrônico, ou seja, antes da ocorrência do fato gerador.

Conforme o SEFAZ (2012), a NF-e foi elaborada pelo governo com o objetivo de uma implantação de um modelo de documento fiscal eletrônico nacional em que sua validade é jurídica

para todos os fins, em que vem como desígnio de simplificar as obrigações acessórias dos contribuintes e apadrinhar o controle das operações pelo fisco em tempo real.

De acordo com Muller, Pilar e Kido (2007), a NF-e foi um início de uma grande reforma tributária, em que iniciou com a modernização do Sistema tributário Nacional. De fato, por meio da mudança de escrituração em meio físico para a escrituração eletrônica, trouxe pontos benéficos ao sistema Contábil.

Na esteira do Enat (2005, texto digital) os pontos benéficos da NF-e:

Benefício dos consumidores: aumento da competitividade e diminuição dos custos administrativos das empresas brasileiras pela simplificação das obrigações acessórias (redução do “custo Brasil”), em especial a dispensa da emissão e arquivamento de documentos em papel; Benefício das administrações tributárias: padronização e melhoria na qualidade das informações, simplificação/redução de custos e maior eficácia da fiscalização.

Assim, segundo o sitio do Speed estima que os pontos benéficos que a NF-e trouxe a área contábil foi a confiabilidade dos usuários em relação a NF-e, melhoria no controle do processo fiscal, redução de custos no processo de controle de Notas fiscais, diminuição de sonegação e aumento de arrecadação de impostos, agilidade nos processos fiscais, entre tantos outros pontos benéficos almejados pelos profissionais contábeis.

Os autores Nascimento e Lima (2008, p.26) relatam como é a consistência da implantação da NF-e:

A NF-e consiste na implantação de um modelo nacional de documento fiscal eletrônico que substitui a sistemática atual de emissão do documento fiscal em papel. A NF-e tem validade em todos os estados brasileiros e substitui as Notas Fiscais Modelos 1 e 1-A em todas as hipóteses previstas na legislação em que esses documentos possam ser utilizados.

Com a implantação da NF-e na área contábil, as empresas deixaram de utilizar o talonário de Notas Fiscais e começaram a elaborar o registro das operações pelo processamento eletrônico dos dados. Na concepção de Carvalho et al (2011), onde as empresas começaram a ter seus processos homologados pelas autoridades fazendárias em um tempo real.

Após essa implantação da NF-e o mercado de trabalho na área contábil sofreu vários impactos de mudanças, dentre elas, no que tange aos contribuintes, é a desnecessidade de alocação de recursos financeiros, humanos e materiais para o armazenamento, contabilidade, auditoria e prestação de

informações as diferentes entidades reguladoras, tanto pela administração tributária, como pelos contribuintes.

As empresas que tem a necessidade da implantação das Notas Eletrônicas, sejam elas as MEIs e as EPPs, devem solicitar a autorização do presente documento às Secretárias da Fazenda do estado em que se localiza, além disso é preciso obter o certificado digital por autoridade certificadora credenciada pela Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileiras (ICP- Brasil), pois o certificado digital é requisito de validade jurídica da NF-e e sua obtenção nas empresas é uma obrigação acessória reflexa.

5.2 Nota Fiscal de Serviços Eletrônicos (NFS-e)

A Nota Fiscal de Serviços Eletrônicos (NFS-e), é um documento fiscal eletrônico do projeto SPED, em que é desenvolvido de forma integrada pela Receita Federal do Brasil (RFB) e a Associação Brasileira das Secretárias de Finanças de Capitais (Abrasf), em que é elaborado automaticamente trazendo informações aos contribuintes.

Na esteira do SPED (2020, Texto digital), ressalta que:

A Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e) é um documento de existência digital, gerado e armazenado eletronicamente em Ambiente Nacional pela RFB, pela prefeitura ou por outra entidade conveniada, para documentar as operações de prestação de serviços.

Assim, a Nota fiscal de Serviços Eletrônicos foi elaborada no intuito de armazenar e documentar as operações de prestação de serviços. De modo seja elas de qualquer natureza como clínicas médicas, escolas, academias e consultorias em geral.

Os resultados benéficos que a NFS-e trouxe as empresas são a padronização das administrações tributárias, melhoria nas informações, em que foi racionalizando os custos e gerando uma eficácia maior, como pode se destacar o aumento da competitividade das empresas brasileiras pela a racionalização das obrigações acessórias.

A NFS-e é gerada através de serviços informatizados em que é disponível pela respectiva secretária municipal de finanças. De fato, com o intuito de prover uma solução de contingência para o contribuinte, foi elaborado o Recibo Provisório de Serviços (RPS).

O Sítio do SPED (2020, texto digital) conceitua o Recibo Provisório de Serviços:

Recibo Provisório de Serviços é um documento de posse e responsabilidade do contribuinte, que deverá ser gerado manualmente ou por alguma aplicação local, possuindo uma numeração sequencial crescente e devendo ser convertido em NFS-e no prazo estipulado pela legislação tributária municipal.

Para que os RPS possam fazer parte de um lote em que é enviado para a geração das NFS-e correspondente, há uma necessidade que o contribuinte possua uma aplicação que deve ser instaladas em seus computadores, de modo que elas seja fornecida pela secretária ou seja desenvolvida particularmente.

5.3 Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e)

O Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e), é um modelo de documento fiscal eletrônico do SPED, em que é instituído pelo AJUSTE SINIEF 09/07, de 25/10/2007.

O sistema do Conhecimento de Transporte Eletrônico, (2020, texto online) ressalta:

Podemos conceituar o Conhecimento de Transporte Eletrônico como sendo um documento de existência apenas digital, emitido e armazenado eletronicamente, com o intuito de documentar, para fins fiscais, uma prestação de serviço de transporte de cargas realizada por qualquer modal.

Podemos conceituar o Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e), como um documento de existência exclusivamente digital, em que é emitido e armazenado eletronicamente. Segundo o Sitio do Sped (2020), foi elaborado pelo governo com o intuito de documentar uma prestação de serviços de transporte, de modo em que a sua validade jurídica tem uma garantia através da assinatura digital do emitente e a autorização de uso, que é fornecida através administração tributária do domicílio do contribuinte.

O CT-e trouxe várias vantagens as empresas, como a redução de custos, a permissão da impressão do DACTE remotamente na base de clientes via web, redução dos custos de confecção de formulários, redução nas atuações de extravios de documentos, entre outros pontos benéficos.

5.4 Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica (NFC-e)

A Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica (NFC-e), é um documento fiscal eletrônico, que faz parte do SPED, que foi elaborado pelo governo no intuito de trazer várias vantagens aos contribuintes, e conceder um processamento mais célere, cujo seu modelo é o 65 e foi instituída pelo Ajuste Sinief 19/2016.

Conforme o Sistema Enotas (2020, texto digital), NFC-e é ressaltado como:

A Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica (NFCe) é um comprovante obrigatório em muitos casos gerado para o cliente final e que substitui dois documentos utilizados no varejo: o cupom fiscal e a Nota Fiscal modelo 2.

Esse projeto é uma alternativa em que é totalmente eletrônica para os atuais documentos fiscais eletrônicos que são utilizados no varejo, seja eles o cupom fiscal, ou a nota fiscal modelo 2. Todavia, esse projeto aventam um padrão de documento fiscal eletrônico para o varejo, que são baseados nos padrões técnicos de sucesso da Nota Fiscal Eletrônica. (BRASIL, 2012).

A NFC-e substitui a nota fiscal de venda a consumidor, modelo 2, e por fim o cupom fiscal emitido por ECF, de modo que é utilizada na venda a consumidor fiscal. Possivelmente a NFC-e visa ceder uma nova alternativa que é totalmente eletrônica para os documentos fiscais em papel no varejo, a fim de reduzir os custos de obrigações acessórias em relação aos contribuintes, ao mesmo tempo que possibilita o aprimoramento do controle fiscal pelas Administrações Tributárias.

A NFC-e cede aos contribuintes vários pontos benéficos como de fato possibilita ao consumidor a conferência da validade e a autenticidade do documento fiscal recebido, como também propõem o estabelecimento de um padrão nacional de documento fiscal eletrônico, em que é baseado nos padrões técnicos de sucesso da Nota Fiscal Eletrônica modelo 55, todavia adequado às particularidades do varejo (SPED, 2020).

6. OS BENEFÍCIOS DOS DOCUMENTOS FISCAIS ELETRÔNICOS

Com o surgimento do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, esse projeto do governo foi inaugurado com o objetivo de trazer resultados benéficos aos escritórios contábeis, assim os documentos contábeis findaram de ser manualmente escrito e passaram a ser eletrônicos, de modo que os documentos fiscais eletrônicos passaram a fazer parte do cotidiano contábil.

Assim, com a persistência dos documentos fiscais eletrônicos nos escritórios contábeis, começaram a trazer vários benefícios aos contribuintes seja física ou jurídica. Porém os documentos fiscais eletrônicos beneficiaram também os fiscos que está intimamente relacionado a mais alta competência tributária do Brasil e por fim os benefícios aos consumidores.

6.1 Benefícios aos contribuintes

A presença da tecnologia da informação no sistema contábil foi implantada a fim de trazer várias vantagens aos contribuintes com a utilização dos documentos fiscais eletrônicos. Dessa forma,

contribuinte é considerado um sujeito passivo de uma obrigação tributária, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador.

Na esteira do Sistema da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) (2020, texto digital) os principais benefícios dos documentos fiscais eletrônicos ao contribuinte são:

Benefícios aos contribuintes

- Redução de custos de impressão;
- Redução de custos de aquisição de papel;
- Redução de custos de envio do documento fiscal;
- Redução de custos de armazenagem de documentos fiscais;

Dessa forma, os documentos fiscais eletrônicos vieram com o objetivo de proporcionar vários benefícios aos contribuintes como a redução de papéis, pois os projetos do SPED sendo digitais, reduziram o índice de papéis gastos pelos profissionais, assim também como a redução de custos no envio de documentos fiscais. De fato, logo após a implantação do SPED, ainda há uma aparição de papéis no cotidiano contábil, como exemplo o envio de mercadorias guiado pela DANFE (Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica), impressão de livros fiscais obrigatórios, assim ainda causando impactos no meio ambiente com o uso de papéis usado pelos profissionais.

6.2 Benefícios aos fiscos

A utilização dos documentos fiscais eletrônicos pelos profissionais contábeis cedeu ao fisco vários privilégios, principalmente nos envios de notas fiscais. Basicamente, fisco é uma autoridade fazendária do país que controla os pagamentos de impostos em todas as esferas tributárias do país. Dessa forma o dispositivo ressalta que:

Benefícios para o Fisco:

- Aumento na confiabilidade da Nota Fiscal;
- Melhoria no processo de controle fiscal, possibilitando um melhor intercâmbio e compartilhamento de informações entre os fiscos;
- Redução de custos no processo de controle das notas fiscais capturadas pela fiscalização de mercadorias em trânsito;
- Diminuição da sonegação e aumento da arrecadação sem aumento de carga tributária;

Com uso dos documentos fiscais eletrônicos houve várias vantagens em favor do fisco, como a confiabilidade dos envios das notas fiscais diminuindo a sonegação de impostos, o concedendo um processo mais autêntico, possibilitando que as informações entre os fiscais sejam transparentes e diligentes. Ademais, possibilitou a redução de tempo para caminhões que param nos postos fiscais de fronteiras, pois com a participação do MDF-e os processos de fiscalização realizados nos postos de fiscalização de mercadorias em trânsito se tornaram simplificados, de forma a reduzir o tempo dos

veículos de cargas nestas unidades de fiscalização. Isso ocorre porque o MDF-e possibilita a otimização dos processos de organização, a guarda dos documentos eletrônicos, facilitando assim a recuperação e o intercâmbio das informações para trazer um processo ágil e confiável.

6.3 Benefícios aos consumidores

A presença dos documentos digitais proporcionou vários resultados positivos aos consumidores, sobretudo com a implantação da NFC-e. De modo, consumidores é toda pessoa física ou jurídica que adquire ou utiliza produto ou serviço como destinaria final.

Benefícios aos Consumidores:

- Redução do consumo de papel, com impacto em termos ecológicos;
- Incentivo ao comércio eletrônico e ao uso de novas tecnologias;
- Padronização dos relacionamentos eletrônicos entre empresas;

Através dos documentos fiscais eletrônicos, foi implantado a NFC-e posteriormente depois da NF-e que já exerciam seu papel nos processos contábeis, assim após a chegada da NFC-e os consumidores granjearam várias vantagens, exemplo disso é a transparência no ato da compra pelo fato de receber o cupom fiscal, assim o consumidor saberá que o imposto que ele está pagando será repassado pelo governo, isso faz com que traga mais transparência nas relações, concede mais segurança ao consumidor e minimiza riscos de reformulação e ajustes de impostos, uma vez que, a sonegação fiscal diminui e a arrecadação para o pagamento de contas públicas sobe. Outra vantagem relevante é que o consumidor pode receber seu cupom fiscal pelo seu e-mail ou via SMS, facilitando a organização financeira, de modo que todas as empresas tiveram que aderir a esses documentos fiscais eletrônicos a fim de trazer confiabilidade aos consumidores e ao governo.

Por fim, os documentos digitais trouxeram vários resultados positivos as entidades, disponibilizando assim um atendimento eficaz e ágil, fornecendo informações confiáveis para a tomada de decisão da empresa e conquistando mais clientes dentro dos escritórios contábeis.

7. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A tecnologia da informação trouxe ao setor contábil, alterações e mudanças no método de como as rotinas contábeis eram feitas pelos profissionais dessa área. A partir do surgimento da tecnologia, a contabilidade começou a passar por vários impactos de mudanças, em que os contadores

precisaram aderir a essas modificações, de certa forma que um desses impactos foi a implantação do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), implantado pelo governo ao setor contábil.

Assim, quando o projeto SPED foi criado pelo governo, ele uniu com as empresas em prol de um objetivo comum: promover uma mudança na forma e armazenamento dos documentos fiscais eletrônico, além de trazer uma alteração na escrituração contábil e fiscal, colocando todos definitivamente na era digital. De certa forma, com a presença da tecnologia da informação na Contabilidade, os profissionais foram deixando de utilizar os documentos que eram elaborados manualmente, e começou a utilizar os documentos fiscais eletrônicos, do modo que fluiu resultados benéficos, como a segurança nas informações, através do certificado digital, a acessibilidade na gestão dos documentos eletrônicos, redução de custos, entre outros. Outrora, o SPED criou vários projetos como: NF-e, NFS-e, CT-e, NFC-e. Desta forma foram trazidos a contabilidade a fim de haver um avanço maior no setor contábil, deste modo ajudando os contadores na tomada de decisão.

Com a criação do SPED, trouxe aos fiscos diversas modificações. Desta forma, com a elaboração desse projeto, houve diversos resultados positivos aos fiscos, de modo que diminuiu a sonegação de tributos, e levantou um aumento na arrecadação de impostos.

De certa forma, o Sistema Público de Escrituração Digital impactou na prestação de serviços em relação ao fisco, como a rapidez no acesso às informações e a fiscalização mais efetiva das operações com o cruzamento de dados e com isso identificar com mais agilidade e presteza dos ilícitos tributários, trouxe uma redução de envolvimento involuntário de práticas fraudulentas, impactou também em relação a redução do tempo despendido com a presença de auditores fiscais nas instalações do contribuinte, houve de modo também um fortalecimento do controle e da fiscalização por meio de intercâmbio entre as administrações tributárias, e um aperfeiçoamento do combate a sonegações de impostos.

Com base em tudo que foi apresentado sobre o Sistema Público de Escrituração Digital-SPED, e seus pilares, pode se concluir que a contabilidade através da tecnologia da informação cedeu diversos pontos benéficos ao fisco, pois agora o fisco tem as informações em tempo real e de forma especificada para consultar sempre que achar necessário, além do mais a rapidez na identificação de ilícitos tributários e fraudes cometidos pelos contribuintes.

Portanto, temos que a presente pesquisa ofertou resposta a problemática, uma vez que vale ressaltar os impactos que o projeto governamental trouxe para a contabilidade, como já observado. Por fim, não espera que essa pesquisa permaneça vedado, e sim, seja capaz de amparar outras pesquisas que problematizam os impactos trazidos ao fisco através do projeto SPED.

REFERÊNCIAS

ALSARAIH. A technological impacts on effectiveness of accounting information systems (AIS) applied by aqoba tourist hotel. EUROPEAN JOURNAL OF SCIENCES RESEARCH. V. 59, N.3, P. 361/369, 2011.

AZEVEDO.O.R. MARIANO P.A. SPED Sistema Público de Escrituração Digital. São Paulo: IOB, 2009.

BARROS, C. da C et al. O impacto do valor justo na mensuração dos ativos biológicos nas empresas listadas na BM&FBOVESPA. Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ, v.17 n.3, p.41-59, 2013.

BRASIL. Secretaria da Receita Federal. SPED-Conheça o Sped: Apresentação. Disponível em: <http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre-o-projeto/apresentacao.htm>, 2014 Acesso em: 04 out. 2020.

BRASIL. RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Sped Sistema Público de Escrituração Digital 2012. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/spedcontabil/como-funciona.htm>> Acesso em: 23 setembro de 2020.

BROCARD, Marcelo Luiz. Tipos de certificados digitais. Disponível em: <https://blog.bry.com.br/tipos-de-certificados-digitais/>. Acesso em: 04 nov. 2020.

CHAUMIER, J. Systemes d'information: marché et technologies. Paris: Enterprise Moderne, 1986.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Princípios fundamentais de Contabilidade e normas Brasileiras de Contabilidade. CFC. Brasília, DF, 2000.

DECRETO, Art, 2, N. 6022. De 22 de janeiro de 2007, disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/Decretos/2007/dec6022.htm>. Acesso em 25 de setembro de 2020.

DECRETO, Art, 3, N. 6022. De 22 de janeiro de 2007, disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/Decretos/2007/dec6022.htm>. Acesso em 25 de setembro de 2020.

ENAT, Portal. Encontro Nacional de Administradores Tributários. Protocolo 03/2005 – NF-e. Disponível em: <<http://www19.receita.fazenda.gov.br/enat/protocolos/protocolo-03-2005-nf-e/>>. Acesso 08 out. 2020.

ENOTAS. Disponível em: <https://enotas.com.br/>. Acesso 28 out. 2020.

FILHO, J. T. Tecnologia da Informação para a Gestão do Conhecimento, 2000, p.208.

Disponível em: <<http://www.w3net.com.br/noticias/artigo/?artigo=7>>. Acesso em: 20 set. 2020.

FRANCO, H. Contabilidade geral. – 23. ed. – São Paulo: Atlas, 1997.

GIL, A. L. Sistemas de informações contábil/financeiros. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

INSTITUTO NACIONAL DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO, Sobre certificação digital. Disponível em <http://www.iti.gov.br/acesso-a-informacao/96-perguntas-frequentes/1743-sobre-certificacaodigital#oquee>. Acesso em: 26 set. 2020.

JACINTO, Roque. Contabilidade Geral. São Paulo: Ática, 1990, pg 26.

KIDO, V. M.; MÜLLER, A. N.; PILAR, R. Manual da nota fiscal eletrônica. Curitiba: Juruá, 2007.

MARION, José Carlos. Contabilidade básica. 10ª ed. 2 reimpressão. São Paulo: Atlas, 2005.

MARQUES, Wagner Luiz. Contabilidade Gerencial á necessidades das Empresas. 2. Edição. Paraná: cidade, 2004.

MARTINS, P. L. et al. O profissional Contábil na era da informação. Anais do 9º Simpósio de excelência em Gestão e Tecnologia da UFSJ. Minas Gerais, 2012. Disponível em: <<http://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos12/28816544.pdf>> Acesso em 23 de setembro de 2020.

MOSCOVE, S. A.; SIMKIN, M. G.; BAGRANOFF, N. A. Sistemas de informações contábeis. Tradução: Geni G. Goldschmidt. São Paulo: Atlas, 2002.

NASCIMENTO, Janice Aparecida do; LIMA, Robernei Aparecido de. Nota Fiscal Eletrônica: Uma Tecnologia Da Informação Como Instrumento Da Contabilidade Tributária. Disponível em: <http://www.artigos.netsaber.com.br/.../artigo_sobre_nota_fiscal_eletronica.>. Acesso em: 05. Out. 2020.

O'BRIEN, J. A., Sistemas de Informação e as decisões gerenciais na era da internet. Tradução: Célio Knipel Moreira e Cid Knipel Moreira. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p.30.

PASA, E. C. O uso de documentos eletrônicos na contabilidade. Revista Contabilidade e Finanças. FIPECAFI – FEA – USP, São Paulo, v. 14, n. 25, p. 72-83, jan.- abr. 2001.

PADOVEZE, C. L. Sistemas de Informações Contábeis. São Paulo: Atlas, 2004.

PORTAL NACIONAL DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA. Sítio da Nota Fiscal Eletrônica. Disponível em: < <http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal/Default.aspx>>. Acesso 29 setembro de 2020.

RESENDE, D.A. Certificação Digital. Revista Jurídica UNIGRAN, v.11, n.22, 2009.

RIBEIRO, O.G.; MARINHO, E; PEREIRA, S.R; LODDI, S.A; SOUZA, P.S. Revista Tekne e Logos, v.2, n.2, 2010.

SCOTT, W. The impact technology is having on the accounting profession. World conference on higher education, 2009.

SEBOLD, Marcia; et al. Evolução da contabilidade brasileira: do governo eletrônico ao sistema público de escrituração digital – SPED. Enfoque: Reflexão Contábil. v. 31, n. 2, mai/ago 2012, pp. 23-32. Universidade Estadual de Maringá. Paraná, Brasil.

SEFAZ. Portal da nota fiscal eletrônica. Disponível em: <<http://www.nfe.fazenda.gov.br/>>. Acesso em 07 out.2020.

SILVA, J. M. M. A. F. R. O uso da tecnologia na profissão contábil: Uma abordagem ao SPED e Nota Fiscal Eletrônica. Rio de Janeiro, 2008, p.26. Disponível em:<http://www.jmrconsultoria.com.br/pdf/artigo_sped_nota_fiscal_eletronica.pdf>. Acesso dia 24 de setembro de 2020.

SIMAS, D. P.; ALVES, H. E.; CABRAL, W. K. R. G. A Importância da Informática na Contabilidade. UNIRONDON, 2011. Disponível em:<<http://tiunirondon.files.wordpress.com/2011/06/a-importancia-da-informatica-na-contabilidade.pdf>>. Acesso em: 22 de setembro de 2020.

SISTEMA DE CONHECIMENTO DE TRANSPORTE ELETRÔNICO. Disponível em: <https://www.cte.fazenda.gov.br/portal/>. Acesso 30 out. 2020.

SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL. Sítio do Sistema Público de Escrituração Digital, disponível em:<<http://www1.receita.fazenda.gov.br/default.htm>>. Acesso 01 de outubro de 2020.

SITIO DO SPED. Sistema Público de Escrituração Digital, disponível em:<<http://www1.receita.fazenda.gov.br/default.htm>>. Acesso dia 01 de outubro de 2020.

SOUZA, F.L. de. As mudanças nas organizações contábeis por reflexo do Sistema Público de Escrituração Digital-SPED. (Monografia) Universidade do Extremo Sul Catarinense, 2013.





A ITG 1000 NAS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS: um estudo teórico

ITG 1000 in micro and small companies: a theoretical study

La ITG 1000 en micro y pequeñas empresas: un estudio teórico

José Vinícius Mendes de Moraes¹⁹

Denise Gomes Barros Cintra²

RESUMO

O presente artigo demonstra de forma clara a contribuição das microempresas e empresas de pequeno porte para a economia brasileira, destacando e priorizando a mudança ocorrida através da alteração da lei 6.404/76 que trazia conceitos e obrigações de forma coerente ao local de vigência, para a lei 11.638/07 que foi promulgada com o intuito de fazer a harmonização dessas obrigações. Através da pesquisa realizada, nota-se uma grande demanda exigida para as microempresas e empresas de pequeno porte, já que antes da promulgação da lei as obrigações agora exigidas eram somente cumpridas pelas empresas de grande porte e S/As. Com isso, para facilitar a vida dos gestores e dos profissionais contábeis, surgiu a Instrução Técnica Geral, que veio para simplificar a escrituração dessas empresas e fazer com que todo o processo se mantenha de forma mais rápida e não perca qualidade. É evidenciada a importância do contador na rotina dessas empresas, haja vista que grande parte dos gestores não tenham conhecimento acerca dos relatórios exigidos e necessitam de profissionais contábeis qualificados para que possam ter uma melhor tomada de decisão.

Palavras-chave: contabilidade, tomada de decisões, mudança.

ABSTRACT

¹⁹ Aluno do 8º período do Curso de Ciências Contábeis da FAJ – Jussara. E-mail: jv218778@gmail.com

² Professora e Coordenadora do Curso de Ciências Contábeis da FAJ. E-mail: denise@unifaj.edu.br

This article clearly demonstrates the contribution of micro and small businesses to the Brazilian economy, highlighting and prioritizing the change that occurred through the amendment of Law 6.404 / 76 that brought concepts and obligations in a coherent way to the place of validity, for the Law 11.638 / 07 that was enacted with the aim of harmonizing these obligations. Through the research carried out, there is a great demand demanded for micro and small companies, since before the enactment of the law as obligations now required, they were only fulfilled by large and limited companies. With this, to make life easier for managers and accounting professionals, the General Technical Instruction was created, which came to simplify the bookkeeping of these companies and make the whole process keep up quickly and do not lose quality. The importance of the accountant in the routine of these companies is evident, given that most managers are not concerned with the knowledge of the required reports and resources of accounting professionals prepared so that they can have a better decision making.

Keywords: accounting, decision making, change.

1 INTRODUÇÃO

A contabilidade no Brasil e no mundo vem ganhando cada vez mais espaço e importância quando se leva em conta a tomada de decisões, sua influência garante o crescimento e evolução das microempresas às empresas de grande porte. O uso de relatórios para a gestão de pequenos negócios está cada vez mais comum, tendo em vista que era mais visível apenas nas empresas de grande porte devido ao alto fluxo de informações. As demonstrações financeiras que antes eram exigidas pela lei 6.404/76 para as empresas de grande porte, agora passam a fazer parte da rotina das microempresas e empresas de pequeno porte através da promulgação da lei 11.638/07.

Entretanto, pelo fato das alterações, muitos empreendedores não dão a devida atenção para a utilidade da contabilidade no auxílio destas novas obrigações, e acabam deixando algumas obrigações fora do prazo. Deve-se considerar a importância da contabilidade no empreendedorismo e sua relevância em aspectos gerais relacionados as alterações da lei 11.638. Os primeiros empreendimentos no Brasil ocorreram com o advento do capitalismo por volta do século XVII, em que já havia uma certa relação com os trabalhadores que já eram donos do seu próprio negócio, vendendo o que produziam em casa, e a partir dessa ideia de empreendedorismo individual, foram surgindo grandes massas industriais existentes na contemporaneidade.

No Brasil, as micro e pequenas empresas têm uma influência positiva na economia, por serem responsáveis por um alto índice na geração de receita, e por gerarem muitos pontos de

trabalho, afinal o aumento de admissões impacta diretamente ao aumento na economia brasileira. Por mais que as grandes empresas tenham uma influência positiva mais forte, as microempresas e empresas de pequeno porte também tem alta contribuição principalmente por serem numerosas.

Através deste grande impacto positivo causado pelas microempresas e empresas de pequeno porte, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) decidiu elaborar um modelo contábil para facilitar e simplificar a escrituração dessas empresas, e então, surgiu a Interpretação Técnica Geral (ITG) 1000 que é um modelo contábil utilizado principalmente nas microempresas e empresas de pequeno porte, tal modelo foi aprovado pelo Conselho Federal de Contabilidade em 5 de dezembro de 2012, em que foi submetido a uma audiência pública e presencial, durante um período de aproximadamente quatro meses.

Este modelo foi elaborado como objetivo de proporcionar um método de escrituração mais adequado para as microempresas e empresas de pequeno porte, tendo como foco principal simplificar toda a escrituração e a geração de demonstrações contábeis, em que é levado em consideração tanto o volume de transações e negócios, quanto o porte da entidade. Deve-se considerar que a ITG 1000 não dá o entendimento de que esse grupo de entidades estejam desobrigadas à manutenção da escrituração contábil, pois o objetivo principal é a simplificação da escrituração contábil, e não à isenção da manutenção.

De acordo com estudos realizados pelo SEBRAE, no ano de 2004, havia aproximadamente, 5.110.285 estabelecimentos no setor privado, dos quais 5.028.318 eram constituídos por micro e pequenas empresas, ocupando 98% dos estabelecimentos, e o restante eram considerados de médio e grande porte, totalizando 2% dos estabelecimentos. Ou seja, as empresas de menor porte têm muito mais influência principalmente na geração de empregos, e também contribuem muito mais na economia do país (SEBRAE, 2004).

No entanto, a proposta deste estudo é demonstrar e contextualizar as micro e pequenas empresas no Brasil, suas influências na economia e como essas empresas se adequam a evolução dos critérios de funcionamento e a implantação da lei 11.638/07, que teve grande influência no crescimento e expansão dessas empresas. A relação entre essas empresas e as normas estabelecidas são de grande influência nos resultados por elas obtidos (RIBEIRO, 2008).

Do ponto de vista procedimental, o presente estudo tem como assistência metodológica um conjunto de estudos realizados com base em levantamentos bibliográficos a respeito da temática optada. O estudo bibliográfico busca complexificar uma investigação acerca de referências teóricas divulgadas em artigos, dissertações, teses e livros editoração em mídia física ou digital (LAKATOS; MARCONI, 2012).

De modo geral, essa pesquisa é de cunho qualitativo, visto que sua essência está na influência que a lei 11.638/07 insere sobre as micro e pequenas empresas, na importância dessas instituições com relação ao fornecimento de empregos e principalmente na sua contribuição para a economia brasileira, fazendo uma breve pesquisa relacionada ao impacto que a lei 11.638 vem trazendo na rotina das organizações, destacando também as vantagens de utilizar a ITG 1000 para o auxílio na simplificação das obrigações exigidas pela referida instrução técnica, e como foi a adaptação e a produção contábil antes e depois da promulgação. Assim, o estudo procura averiguar e contextualizar a importância do contador na rotina dessas empresas, no auxílio e consequentemente na tomada de decisão através da lei citada acima.

Neste diapasão, o objetivo geral da presente investigação é analisar a adaptação dos profissionais de contabilidade e as micro e pequenas empresas com a implantação da lei 11.638/07. E como objetivos específicos:

- Contextualizar as micro e pequenas empresas no Brasil.
- Descrever o impacto dessas empresas na economia brasileira.
- Averiguar a adaptação dos profissionais de contabilidade através da implantação da lei 11.638/07, juntamente com a ITG 1000.

Diante dos objetivos ora elencados, eis as perguntas de pesquisa:

- Qual o impacto da lei 11.638 sobre as micro e pequenas empresas?
- Quais as vantagens de aplicar o método de ITG 1000 para a simplificação das informações prestadas?
- Como era a produção da informação contábil nas microempresas e empresas de pequeno porte antes da ITG 1000, e como ficou após 13 anos da promulgação da referida instrução técnica.

A relevância deste estudo baseia-se na importância da contabilidade no âmbito empresarial, tendo como base a lei 11.638 e seu impacto geral tanto nas organizações quanto na rotina dos profissionais contábeis. E também considerando a ITG 1000 como um modelo para que as demonstrações exigidas pela lei 11.638 sejam feitas de forma simplificada sem que saia das exigências das Normas Internacionais da Contabilidade.

A seguir, discutimos teoricamente alguns aspectos relacionados a utilidade das demonstrações contábeis nas empresas, a influência da contabilidade no âmbito empresarial, e como a lei 11.638 está impactando as micro e pequenas empresas juntamente com o profissional contábil.

2.1 A função da contabilidade no âmbito empresarial

De acordo com Marion (2008), a contabilidade é considerada um grande instrumento de auxílio na administração das empresas e no processo de tomada de decisões. E para isso, ela necessita da coleta de dados, mensurando-os monetariamente, fazendo seus registros e resumizando-os através de relatórios que são de grande contribuição nas decisões de gestores.

No entanto, partindo dessa ideia, entende-se que a contabilidade surgiu com o intuito de demonstrar para as empresas como estava sua saúde financeira, mas foram observadas diversas outras utilidades em que a contabilidade se aplicava no âmbito empresarial, que acabou exigindo dos profissionais um compromisso maior com relação ao crescimento e desempenho dos seus clientes.

Todas as empresas, sejam elas grandes ou pequenas, acabam fazendo o uso das informações para fins gerenciais, sendo essas informações geradas a partir de relatórios e demonstrativos contábeis. Cada empresa se adapta a um método próprio para a utilização dos dados fornecidos através destes relatórios, e algumas delas fazem a transmissão desses dados para uma análise mais aprofundada, que dão interesse por exemplo, a *stakeholders*.

No entanto, de acordo com Tasso (2005), a ênfase na transmissão dos dados com finalidades genéricas está diretamente ligada na presunção de que os usuários numerosos também necessitem desses dados. Isso ocorre principalmente com os credores, acionistas e investidores, pois são eles que precisam de relatórios fornecidos pela contabilidade para que possam dar respostas concretas sobre as dúvidas dos administradores.

Já no que concerne às necessidades individuais dos empresários sobre os respectivos relatórios, existe uma certa obrigatoriedade que seria o conhecimento por parte dos gestores ao assunto tratado nos dados apresentados, pois muitas vezes existe uma certa resistência dos mesmos e acabam por desvalorizar informações importantes que estão constadas nos relatórios contábeis.

Tasso (2005, texto digital) obtempera que “ A Contabilidade ainda hoje é vista como um mal necessário dentro da empresa”, isso ocorre pois para muitos administradores, a contabilidade somente é usada para finalidades e controles fiscais, e além disso, como alguns relatórios são de difícil entendimento, alguns gerenciadores acabam nem utilizando e os considerando como um desperdício de tempo e dinheiro para a empresa.

Por fim, chega-se à ideia de que um bom administrador sabendo usufruir de todas as informações contábeis, poderá tomar decisões de maior precisão, visando uma melhoria progressiva e contínua dos resultados das unidades de negócio da empresa.

2.2 Utilidade das demonstrações contábeis nas empresas

De acordo com Matarazzo (2010, texto digital) “As demonstrações contábeis são, atualmente, um elemento indispensável para a gestão empresarial. Afinal, as informações geradas pelos relatórios são essenciais para a tomada de decisão e isso pode mudar o rumo de uma empresa”. Ou seja, se usada de forma adequada, as demonstrações proporcionam uma grande vantagem para gestores que tenham alguma dúvida no que diz respeito ao gerenciamento da organização, mostrando de forma clara qual a melhor decisão que o gestor deve tomar.

No entanto, as ferramentas de demonstração contábil são utilizadas de forma geral para verificar a situação de qualquer instituição. São através dessas evidências que os administradores podem ter uma maior noção de como está o real cenário de sua empresa antes de tomar qualquer decisão. Podem ser utilizadas também como um relatório de custos para saber como está a linha de produção e a formulação de preços, permite também o monitoramento dos investimentos e resultados, ajuda a obter crédito no mercado, previne eventuais problemas, prova a confiabilidade do negócio, e melhora consideravelmente a tomada de decisões.

2.3 O impacto da lei 11.638 sobre as micro e pequenas empresas e o reflexo no trabalho do profissional contábil

No Brasil, desde a promulgação da lei 11.638/07, ocorreram algumas mudanças históricas no meio jurídico que é responsável por organizar todas as regras relacionadas as sociedades empresárias e contábeis. A conversão das regras se deu para que houvesse uma padronização com as normas internacionais de contabilidade, e com isso, as mudanças trouxeram diversos conflitos em procedimentos estruturais e de nomenclatura. As alterações também tiveram impacto bem significativo nos quesitos de avaliação e mensuração das informações financeiras das entidades (RIBEIRO, 2008).

A lei 11.638 teve um impacto muito grande na rotina das empresas de modo geral, pois antes dessa mudança, elas só atendiam a demanda fiscal, gerações dos impostos, que eram utilizadas para transmitir ao fisco e seguirem dentro das normas exigidas. Essas empresas não se preocupavam em ter uma contabilidade assertiva que leva em consideração a tomada de decisão, então a lei 11.638 adaptou toda a estrutura que antes era exigida apenas nas empresas de grande porte e S/A, para as microempresas e empresas de pequeno porte, para que todas

tivessem a mesma acessibilidade as informações e mais precisão na tomada de decisões de uma forma mais padronizada (RIBEIRO, 2008).

Essa mudança exigirá do profissional contábil uma grande necessidade de atualização, já que antes da alteração, a rotina contábil era mais simples para o grupo de microempresas e empresas de pequeno porte, exigindo do profissional contador apenas a demanda do fisco. Ou seja, para conseguir atender as novas demandas ocasionadas através da lei 11.638, o contador que quiser cumprir os objetivos de seu trabalho, deverá desenvolver, através de seu conhecimento, a habilidade, a competência e a capacidade intelectual para um trabalho em constante excelência (MARTINS, SANTOS, 2010, texto digital).

Entende-se então, que as mudanças e a padronização das regras contábeis, por entendimento lógico, trouxeram também um impacto no comportamento do profissional contábil, que precisa de adaptar a tais mudanças juntamente com seus clientes. A partir disso, a revista Exame (2010) realizou um estudo e afirmou que com o aumento da participação das empresas do Brasil em uma conjuntura mundial, acaba tendo impacto direto no perfil que é exigido pelos contadores locais. O estudo ainda afirma que essa padronização considera mudanças que os profissionais devem ter, como uma postura mais estratégica e uma ideia mais voltada para o mundo de negócios.

2.4 As demonstrações financeiras e seus conceitos

De acordo com Ribeiro (2008, p.37):

Demonstrações Financeiras ou Contábeis são relatórios elaborados com base na escrituração mercantil mantida pela entidade, com a finalidade de apresentar aos diversos usuários informações principalmente de natureza econômica e financeira, relativas à gestão do patrimônio ocorrida durante um exercício social. É importante ressaltar que as Demonstrações Financeiras são elaboradas conforme as informações relativas à entidade no período do exercício social, este tem duração de um ano.

Ou seja, é por meio das demonstrações financeiras fornecidas de uma empresa, que facilitaria a análise da situação geral e real de sua saúde financeira, tendo reflexo direto na tomada de decisão dos investidores ou sócios. E também são através destes relatórios que possibilitaria que a organização consiga ter um financiamento aprovado por exemplo, pois eles demonstrariam com clareza se a instituição conseguiria ou não arcar com as dívidas a longo prazo.

Existem várias formas de demonstração contábil, sendo elas: Balanço Patrimonial; fluxo de caixa; valor agregado ou adicionado; demonstrações do Resultado; mutações do Patrimônio Líquido.

2.4.1 Balanço Patrimonial

O balanço patrimonial, de forma geral, é a principal peça contábil, pois através dele é possível enxergar e obter um conhecimento mais amplo de uma instituição. Segundo Sá (2009, p.32), “o balanço é um quadro que faz conhecer a situação da empresa em um dado momento, é o mesmo que uma balança, dando ambos os termos a ideia de equilíbrio”. Ou seja, é uma ferramenta para auxiliar os administradores no controle de custos e despesas relativos a um determinado período, onde o mesmo tem total controle e ciência dos seus direitos e obrigações, e também se trata de um método muito eficaz para determinar a evolução da entidade e onde seria mais viável uma possível revisão ou manutenção.

2.4.2 Fluxo de Caixa

Entende-se como fluxo de caixa tudo aquilo que faz com que o capital da companhia gire, entre outras palavras, a entrada e saída de recursos financeiros para as compras, recebimentos e investimentos. Ou seja, deixa claro “as modificações ocorridas nas disponibilidades da companhia” (FERREIRA,2012,). De acordo com essas modificações, o gestor administrador saberá identificar melhor qual a melhor decisão a se tomar e onde aplicar o dinheiro da empresa, aumentando ainda mais o seu capital de giro, e consequentemente, progredindo seu fluxo de caixa.

2.4.3 Valor agregado ou adicionado

O valor agregado ou Demonstrações de Valores Adicionados consistem nos valores correspondentes a geração de riqueza formada pela empresa em um determinado período de tempo e como é feita essa distribuição de resultados, podendo entrar nesse contexto as pessoas jurídicas ou físicas, associações, o governo e outras entidades. No entanto, a DVA não apenas se refere, mas como também “afirma que a soma das importâncias agregadas representa, na verdade, a soma das riquezas criadas” (VICECONTI, 2013). Trata-se, pois, do lucro econômico obtido levando em consideração o custo de oportunidade do capital investido e se o valor organizacional foi criado ou perdido após pagar todos os custos que a empresa teve em determinado período.

2.4.4 Demonstrações do Resultado

Toda entidade busca visar seu desempenho econômico, buscando sempre o maior retorno possível e dando foco ao lucro, e para saber se suas receitas superam seus custos e despesas, a DRE (Demonstração de Resultado) vem para demonstrar da melhor forma possível, pois sua estrutura consiste em grupos que evidenciarão a composição de resultados que foram formados em um determinado período de tempo. Ferreira (2012), por assim dizer, pondera que é o que denominamos resultado, determinado contabilmente conforme o regime de competência.

2.4.5 Mutações do Patrimônio Líquido

Como o próprio nome diz, as Mutações do Patrimônio Líquido têm como finalidade apresentar todas as alterações que ocorreram com a entidade em um determinado período de tempo. Existem algumas mudanças que são caracterizadas como principais, como a destinação dos resultados do período, o aumento ou a diminuição das reservas da empresa, ou a integralização de capital. Essa demonstração não é exigida por lei, mas é uma demonstração mais completa e abrangente, por nela estarem contidas todas as contas do patrimônio Líquido. No entanto, a empresa que escolher utilizar essa opção, não precisará apresentar a demonstração de lucros ou prejuízos acumulados, pois essas informações já se encontram na DMPL (SANTOS, 2013, texto digital).

Todas as entidades tinham obrigação e finalidade de apresentar as demonstrações financeiras, e com isso foram elaborados vários tipos, que sofreram alterações a partir do surgimento da lei 11.638. As mudanças inclusas no processo de integração da lei foram relativas as seguintes demonstrações: A Doar (Demonstração das origens e Aplicações de Recursos) que foi substituída pela DFC (Demonstração do Fluxo de Caixa) e incluem a DVA (Demonstração do Valor Adicionado) (DIAS, 2008).

2.5 Alterações ocorridas através da lei 11.638 nas demonstrações financeiras

As mudanças ocasionadas pela lei 11.638 refletem sobre um cenário mundial, pois ressalta a necessidade e priorização das informações padronizadas. Após análises de todas as alterações ocorridas nas Demonstrações Financeiras observa-se que o objetivo das mesmas é buscar a maior transparência possível das informações, buscando uma maior segurança no

fornecimento de dados indicando a predisposição a convergência das práticas contábeis as normas internacionais (DIAS, 2008).

No entanto, leva-se em conta que todos os profissionais contábeis devam estar em dia e atento com as mudanças ocorridas no cenário contábil, pois tais transformações são constantes e exigem uma alta capacidade destes profissionais, principalmente as alterações ocorridas nas demonstrações financeiras, pois são através delas que as informações são repassadas de forma correta aos usuários que precisam para uma melhor tomada de decisão.

Segundo a Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras (FIPECAFI), através da lei 11.638, houve mudanças significativas nos relatórios contábeis e dentre elas se destaca as alterações no balanço patrimonial, como no Ativo, que agora o grupo de contas passam a ser classificados como Ativo Circulante e Ativo Não Circulante, e antes era denominado como grupo de Ativo Permanente. Destacando no grupo do Ativo Não Circulante a integração da nova conta Intangível, que segmenta os Realizáveis a Longo Prazo, juntamente com a conta de Investimentos e Imobilizados.

A estrutura do balanço patrimonial após a alteração da lei 6.404/76 para a 11.638/07, teve uma mudança significativa, afirma Braga e Almeida (2008):

Antes	Depois
Ativo Circulante Realizável a Longo Prazo Ativo Permanente Investimento Imobilizado Diferido	Ativo Circulante Ativo Não Circulante ·Realizável a Longo Prazo ·Investimento ·Imobilizado · Intangível ·Diferido
Passivo Circulante Passivo Exigível a Longo Prazo Reserva de Exercícios Futuros Patrimônio Líquido ·Capital Social ·Reserva de Capital ·Reserva de Reavaliação ·Reserva de Lucros ·Lucros ou Prejuízos Acumulados	Passivo Circulante Passivo Não Circulante ·Exigível a Longo Prazo ·Resultado de Exercícios Futuros Patrimônio Líquido ·Capital Social ·Reserva de Capital ·Ajuste de Avaliação patrimonial ·Reservas de Lucros ·Prejuízos Acumulados

Com isso, o novo grupo Intangível, criado a partir da lei 11.638/07 tem como objetivo registrar todas as transações de bens incorpóreos, que antes da alteração eram registradas dentro do Ativo Permanente, como as contas de Marcas e Patentes, Direitos Autorais e não Autorais. Outra mudança foi com relação as depreciações, que antes eram estimadas nas taxas fiscais, porém a partir de 2008, as depreciações passaram a ser calculadas a partir da vida útil do bem adquirido. E no lado do passivo não houve mudanças específicas ocasionadas pela lei, somente as contas foram reclassificadas como Passivo Circulante e Passivo Não Circulante.

2.6 A Interpretação Técnica Geral (ITG) 1000 no aspecto empresarial e suas obrigações

As microempresas e empresas de pequeno porte podem optar pela adoção da ITG 1000, pois são as que possuem receita bruta inferior ou igual aos limites definidos pelos incisos I ou II do artigo 3 da Lei Complementar n. 123/06. Quando foram elaborar os critérios para que uma empresa fosse adotar o método da ITG 1000, existiam outros fatores como exemplo, que eram o valor do ativo total, valor anual da receita bruta e a quantidade de empregados (FILHO, 2009).

Com isso, a ITG 1000 tem por objetivo principal estabelecer procedimentos e critérios contábeis mais simplificados para o registro das informações, transações e operações que geralmente são analisadas dentro da realidade das microempresas e empresas de pequeno porte. Existem casos em que as entidades possuam eventos materiais ou transações que não estejam constantes na ITG 1000, e quando isso acontece, devem ser vigorados também os critérios da ITG 2000, com o intuito de observar todas os lançamentos e transações realizadas a fim de garantir que sejam evidenciadas e escrituradas nas Demonstrações contábeis de forma correta e sem deixar registros de informações pendentes.

Todas as informações constantes nas demonstrações contábeis são fundamentais para os usuários, e a Norma Brasileira de Contabilidade (NBC, 2010), na Seção 2 afirma dizendo:

O objetivo das demonstrações contábeis de Pequenas e Médias empresas é fornecer informação sobre a posição financeira (balanço patrimonial), o desempenho (resultado abrangente) e os fluxos de caixa da entidade, que é útil para a tomada de decisões por vasta gama de usuários que não está em posição de exigir relatórios feitos sob medida para atender suas necessidades de informação particulares.

A partir desse contexto, o estudo se torna relevante com relação a utilização das demonstrações contábeis nas empresas a partir do conceito da ITG 1000, visto que ela obriga a demonstração destes relatórios com algumas exceções.

A ITG 1000 define regras de escrituração contábil para:

- Mensuração de estoque;

- Receitas de vendas e de Prestação de Serviços;
- Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa; e,
- Reconhecimento de Ativo Imobilizado.

Para empresas que queiram ter um pacote mais enxuto na obrigação das informações, a ITG 1000 definiu que as entidades podem elaborar apenas as seguintes demonstrações contábeis:

- Balanço Patrimonial;
- Demonstração do Resultado do Exercício (DRE); e,
- Notas explicativas.

As opções citadas acima, por mais que as empresas tenham a opção de escolher qual das demonstrações irão fornecer, elas de forma geral têm a obrigação em optar por essas duas alternativas, porém, apesar da apresentação das outras demonstrações serem estimuladas, a entidade não está na obrigação de fornecer os seguintes itens:

- Demonstração do Resultado Abrangente (DRA);
- Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC); e,
- Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL).

A ITG 1000 de forma geral procura proporcionar as microempresas e empresas de pequeno porte alguns procedimentos padronizados, e algumas recomendações que ajudariam no dia a dia da empresa, e um deles é a realização de lançamentos diários, permitindo também que esses lançamentos sejam lançados ao fim de cada mês. Portanto, todas as organizações precisam manter a escrituração correta dos registros e livros auxiliares em equivalência com as normas e a legislação fiscal vigentes.

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Mediante os objetivos e as problemáticas ora levantados na presente pesquisa, temos que o estudo fora capaz de trazer elucidações cognitivas acerca das mudanças ocorridas através da promulgação da lei 11.638, que antes era normatizada pela Lei 6404/76, onde houve uma nova integração relacionada ao grupo de microempresas e empresas de pequeno porte, que agora também podem utilizar e se beneficiarem através de relatórios financeiros fornecidos pelos profissionais contábeis.

De acordo com o texto, deve se destacar a influência da contabilidade na rotina das empresas que agora são sujeitas a utilização dos demonstrativos contábeis, pois muitos gestores

atendiam somente a demanda fiscal, e com a promulgação da Lei 11.638, passaram a ter um cuidado maior e demandar mais o profissional contábil, que agora tem cada vez mais que se adequar a rotina dessas empresas para que mantenham um serviço de alta qualidade, e assim possam ajudar com a melhor tomada de decisão possível.

Por consequência da utilização destes relatórios e o aumento da demanda por parte dos contadores, surgiu a ITG 1000, com o intuito de simplificar a escrituração dessas empresas e facilitar a vida do profissional contábil. E por mais que alguns gestores considerem que a contabilidade não seja de total utilidade para o gerenciamento de seus negócios, é preciso levar em conta que o uso dos demonstrativos contábeis tem influência direta na “vida útil” de uma empresa, por ter dados mais precisos sobre seu fluxo de caixa.

O profissional contábil tem como escopo, estar sempre em constante estudo para se manter atualizado de acordo com as mudanças advindas através das instruções técnicas, que exigem grande atenção e cuidados para que possam sempre fornecer um serviço de qualidade e manter uma linha progressiva em sua rotina contábil.

Por conseguinte, ainda que seja imperioso ressaltar as limitações do presente estudo, que ocorreu apenas do ponto de vista teórico e conceitual - característica predominante de investigações bibliográficas - a análise aqui empreendida, a partir das perguntas de pesquisa formuladas, trouxe esclarecimentos pertinentes em face dos objetivos levantados, uma vez que não se pode desconsiderar a dificuldade encontrada por muitos gestores quanto as obrigações exigidas pela lei 11.638/07, como já observado.

Não se espera, todavia, que essa pesquisa permaneça hermética nas páginas deste estudo, e sim, seja capaz de gerar e incrementar novos estudos sobre a grande influência que o profissional contábil têm nas microempresas e empresas de pequeno porte após a alteração ocorrida na lei 6.404/76.

REFERÊNCIAS

BRAGA, Hugo Rocha; ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Mudança contábil na lei societária.** Lei nº 11.638, de 28 – 12 – 2007. São Paulo: Atlas, 2008.

_____. Resolução CFC nº 1.255/09, de 10 de dezembro de 2009. **Aprova a NBC TG 1000 – contabilidade para pequenas e médias empresas.** Disponível em: http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2009/001255. Acesso em 26 de outubro de 2020.

DIAS, Adriana Marques; CALDARELLI, Carlos Alberto. **Lei 11.638: uma revolução na contabilidade das empresas.** São Paulo: Trevisan, 2008.

FERREIRA, Ricardo José. **Contabilidade Avançada**. 5 ed. Rio de Janeiro: Ferreira, 2012.

FILHO, José Francisco Ribeiro; LOPES, Jorge; PEDERNEIRAS, Marcleide; **Estudando teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2009.

BULGARIM, Maria Clara Cavalcante. O contador ideal que as empresas procuram no momento. **Revista Exame**. São Paulo, Agosto. 2010. Disponível em: <http://exame.abril.com.br/carreira/noticias/contadores-viram-protagonistas-decisoes-583909?page=1> acesso em: 21 de Setembro de 2020.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MARION, José Carlos. **Análise das Demonstrações Contábeis** – Contabilidade Empresarial 5 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MARTINS, E. e SANTOS, A. **Palestra virtual: A Nova Lei das S/A e a internacionalização da Contabilidade**. Disponível em: <http://www.cfc.fipecafi.org/>. Acesso em 31 de novembro de 2020.

MATARAZZO, Dante Carmine. **Análise de Financeira de Balanço**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

NBC, Normas Brasileiras de Contabilidade. **Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas: Normas Brasileiras de Contabilidade**. 1 ed. Brasília: CFC, 2010.

PORTAL DA CONTABILIDADE. **Demonstração das mudanças no patrimônio líquido**. Disponível em: <http://www.portaldecontabilidade.com.br/guia/demonstmutapl.htm>. Acesso em: 12 de Setembro, 2020.

RIBEIRO, Osni Moura. **Demonstrações financeiras**: mudanças na lei das sociedades por ações: como era e como ficou. São Paulo: Saraiva, 2008.

SANTOS, O. D. dos. **Diagnóstico da Evidenciação Obrigatória do Patrimônio Líquido**: Estudo em Companhias do Novo Mercado da BM&BOVESPA. Curitiba. 2013.

SÁ, Antônio Lopes. **Dicionário de Contabilidade**. 11. Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio a Micro e Pequenas Empresas – Site Disponível em: <<http://www.sebrae.com.br>>. Acesso em: Setembro/2020.

TASSO, Carla Cristina. **A importância da contabilidade na estratégia das empresas**. Vitória/ES. Disponível em http://www.fiscosoft.com.br/main_index.php?home=home-Artigos&m, maio/2005.

VICECONTI, Paulo Eduardo Vilchez. **Contabilidade Avançada e Análise das Demonstrações Financeiras**. 17. Ed. São Paulo: Saraiva, 2013.



Impactos e desafios com a nova obrigação acessória EFD – REINF

Impacts and challenges with the new EFD accessory obligation – REINF

Impactos y desafíos con la nueva obligación de accesorios EFD - REINF

Ana Flávia de Jesus²⁰

Clesiomar Rezende Silva²¹

RESUMO

Este trabalho tem como principal objetivo discorrer sobre impactos e desafios enfrentados por contadores e contribuintes no cumprimento das obrigações acessórias após a implementação da EFD-Reinf. O estudo se propõe a evidenciar que a utilização da tecnologia nos sistemas de gestão tributária propiciou mudanças significativas nas rotinas contábeis, simplificando a integração entre Fisco e Contribuintes de forma eficiente e segura. O Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) é o instrumento que reúne as diversas escriturações fiscais e comerciais das empresas em formato totalmente digital, sem a necessidade de utilizar qualquer documento impresso. A EFD-Reinf é um módulo do sistema SPED que fornece informações a respeito das retenções em serviços prestados ou tomados mediante cessão de mão de obra, essa ferramenta permite que as informações prestadas tornem-se transparentes e concede ao Governo maior controle de fiscalização por meio de cruzamento de dados dos registros contábeis e fiscais, eliminando a possibilidade de fraudes. Este sistema vigora desde 2017 e ainda se encontra em fase de implantação, desse modo, ainda não está obrigada a todos os tipos de empresa. Apesar das dificuldades de adequação dos profissionais à EFD-Reinf, é possível observar que houve melhora no cumprimento das obrigações acessórias por parte dos contribuintes, pois a simplificação nos processos permite que as informações cheguem ao Governo de forma segura, completa e em menos tempo. Tal modernização exige conhecimento técnico por parte dos profissionais, visto que o uso das ferramentas digitais no segmento contábil será cada vez mais comum, e para obter êxito em suas funções o profissional deve saber se adaptar a essa nova realidade.

PALAVRAS -CHAVE: EFD-Reinf. Contabilidade Digital. Gestão Tributária.

²⁰ Graduanda do Curso de Ciências Contábeis na Faculdade de Jussara FAJ e autora do presente artigo. E-mail: anaflavia827@gmail.com

²¹ Professor especialista orientador. Contador. Possui graduação em Ciências Contábeis. Técnico em Administração. Pós-Graduado em Gestão empresarial: Controladoria e Finanças. E em Contabilidade, Perícia e Auditoria clesiomarsilva@hotmail.com

ABSTRACT

This work has as main objective to discuss impacts and challenges faced by accountants and taxpayers in fulfilling accessory obligations after the implementation of EFD-Reinf. The study aims to show that the use of technology in tax management systems led to significant changes in accounting routines, simplifying the integration between tax authorities and taxpayers in an efficient and safe way. The Public Digital Bookkeeping System (SPED) is the instrument that brings together the various tax and commercial deeds of companies in a fully digital format, without the need to use any printed document. EFD-Reinf is a module of the SPED system that provides information regarding the retentions in services provided or taken by assigning labor, this tool allows the information provided to become transparent and gives the Government greater control of inspection through cross-checking of data from accounting and tax records, eliminating the possibility of fraud. This system has been in force since 2017 and is still in the implementation phase, so it is not yet obliged to all types of companies. Despite the difficulties in adapting professionals to EFD-Reinf, it is possible to observe that there has been an improvement in the fulfillment of accessory obligations by taxpayers, since the simplification of processes allows information to reach the Government safely, completely and in less time. Such modernization requires technical knowledge on the part of professionals, since the use of digital tools in the accounting segment will be increasingly common, and to be successful in their functions, the professional must know how to adapt to this new reality.

KEY WORDS: EFD-Reinf. Digital Accounting. Tax Management

INTRODUÇÃO

A Contabilidade é essencial para manter qualquer empresa em funcionamento, sua responsabilidade é fornecer informações a respeito da saúde financeira da entidade aos gestores e usuários externos, de modo que sejam tomadas as melhores decisões. Muitas empresas não conseguem acompanhar as inúmeras as obrigações acessórias exigidas pelo Governo, resultando na transmissão de informações incompletas, com erros e fora do prazo determinado.

A complexidade da legislação tributária brasileira atrapalha bastante o seu devido cumprimento, são muitas as obrigаторiedades a serem repassadas ao fisco a respeito das situações fiscais, contábil e previdenciárias. Para não sofrer nenhuma penalidade, o profissional contábil necessita de agilidade nos processos e informações precisas e verídicas a respeito da situação fiscal da empresa.

A tecnologia da informação aliada à Contabilidade propiciou mudanças significativas nas rotinas contábeis, à medida que os negócios foram se desenvolvendo o uso da tecnologia tornou-se fundamental para promover a integração entre os sistemas do Governo, pois auxilia no desempenho das atividades e na redução de custos, todavia, o contador precisa se adaptar as atualizações exigidas pelo Fisco, visto que gradativamente a tecnologia estará presente nos

processos e os profissionais precisam de conhecimentos básicos para desempenhar seu papel com eficiência e segurança.

O projeto SPED foi instituído para simplificar o cumprimento das obrigações acessórias pelas empresas de forma totalmente digital, dispensando a utilização de livros em suas operações. Inúmeras obrigаторiedades foram unificadas em um único arquivo, dessa forma o Governo tem mais controle sobre as informações transmitidas e detecta em tempo real a existência de fraudes. O sistema também possibilita que contador e contribuinte consigam atender as exigências do Fisco de forma organizada e em tempo ágil.

Em complemento ao sistema SPED, surgiu a Escrituração Fiscal Digital de Retenções e Outras Informações Fiscais (EFD-Reinf) que disponibiliza informações imediatas a sobre as retenções de pessoas físicas e jurídicas em atividades de prestação de serviços, beneficiando empreendedores e contabilistas pois as informações enviadas ao Governo ocorrem por meio de arquivos eletrônicos assinados utilizando certificação digital, dispensando a apresentação de qualquer documento de papel.

A EFD-Reinf iniciou sua obrigаторiedade partir de maio de 2018 conforme especificado na IN RFB nº 1.701/2017, sua incumbência é substituir às informações prestadas por outras declarações e obrigações, como a declaração substitui a EFD-Contribuições, responsável pela apuração da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), a Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), a Relação Anual de Informações Sociais (RAIS) e o Cadastro Geral de Empregados e Desempregados, o CAGED.

O presente estudo tem como objetivo geral discorrer sobre impactos causados pela implementação da EFD-Reinf, e os desafios enfrentados por contadores e contribuintes no cumprimento das obrigações acessórias. Por sua vez, os objetivos específicos buscam explicar a complexidade do atual sistema tributário brasileiro, os impactos e desafios na era digital, e evidenciar os benefícios trazidos pelo SPED e todos os seus projetos.

Diante do que foi evidenciado neste artigo, surge o seguinte questionamento: Qual a função da EFD-Reinf atribuída pelo Governo dentro do projeto SPED?

A EFD-Reinf busca agilizar o processamento das informações nos *softwares* de folha de pagamento, tributário e contábil, abrangendo informações detalhadas sobre as operações fiscais e previdenciárias relativas as atividades das empresas. Será de grande valia para os sistemas de monitoramento da Receita Federal, pois aumenta a transparência sobre os processos internos e operações contábeis.

Este trabalho foi desenvolvido através de revisão de literatura utilizando como fundamento revistas eletrônicas, livros, sites e a legislação responsável por regulamentar o projeto, possibilitando sua fundamentação teórica. Por meio deste estudo, é possível evidenciar a importância da implementação da EFD-Reinf para empresários e contadores no desempenho das suas obrigações, e para o próprio Governo que obtém maior controle sobre sua arrecadação.

2 SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

Segundo Crepaldi (2019), o Sistema Tributário Brasileiro é um dos mais complexos existentes no mundo, na maioria dos casos as empresas praticam sonegação fiscal de forma involuntária, pois não conseguem acompanhar as mudanças frequentes da legislação. Os contribuintes devem entender o seu funcionamento e conhecer as leis tributárias para realizar o cálculo correto dos tributos sem qualquer irregularidade.

Todavia, ainda existem inúmeras empresas no Brasil que não se organizam conforme o que está disposto na legislação e realiza a transmissão de informações de forma incorreta, com divergências, ou fora do prazo determinado, podendo gerar penalidades severas para a empresa.

O Estado possui autoridade para realizar a cobrança dos tributos sobre os atos lícitos, conforme definido no art. 3º do Código Tributário Nacional (CTN), “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (BRASIL, 2017, p.11).

A finalidade do recolhimento de tributos é o de arrecadar recursos financeiros para subsidiar as atividades do Estado e garantir o funcionamento dos serviços prestados à população, como saúde, educação segurança e investimento em infraestruturas. Mantendo a organização da sociedade e colocando em prática o desenvolvimento socioeconômico.

Os tributos possuem também funções extrafiscais. Crepaldi (2019) menciona que eles são utilizados para distribuir renda e eliminar as desigualdades na sociedade. Servem para impulsionar as atividades produtivas e o desenvolvimento econômico e social, promover a educação e a cultura, entre muitos outros objetivos.

A empresas são responsáveis por grande parte dos tributos arrecadados para o Governo, divididos entre União, Estados e Municípios, conforme estabelecido na Constituição Federal. E cada vez mais precisam ser produtivas e mais competitivas, para permanecer no mercado e continuar com geração de emprego, renda e receitas para o país.

3 ERA DIGITAL: IMPACTOS E DESAFIOS

A contabilidade digital surgiu no Brasil em 2015 como grande inovação para os serviços contábeis, através da internet e *softwares* online, de modo que a integração entre o profissional contábil e seus clientes ocorre em tempo real. Essa nova maneira de fazer contabilidade possibilita fácil acesso aos dados, otimiza a transmissão das informações contábeis para que cheguem ao fisco de maneira mais organizada e ágil, tornando as ações fraudulentas e as sonegações quase nulas (OLIVEIRA, et al., 2018).

Para Sales e Pinto (2017, p. 69) a contabilidade atua como ferramenta para a tomada de decisão por parte dos gestores das empresas, destarte necessita de agilidade, confiabilidade e segurança, assim, a informação contábil não poderia deixar de ser informatizada, para buscar cada vez mais formas de atender as necessidades de seus usuários.

A transformação digital provocou mudanças significativas nas rotinas contábeis, a automatização de tarefas aumenta a produtividade dos escritórios contábeis e permite que as informações sejam mais ágeis, inteligentes e de maior qualidade, reduzindo a burocracia e facilitando as decisões dos empresários além de trazer mais segurança para dados sigilosos. À medida que as inovações vão surgindo o profissional precisa se adaptar a essas tendências tecnológicas utilizando em todas suas atividades diárias (PRIMAK, 2009).

Conforme Fortes (2009), a era digital no setor contábil está em evolução, aqueles que não se adaptarem a essa perspectiva terão dificuldade em se manter no mercado, comprometendo sua atuação profissional.

A profissão contábil, está adaptando aos tempos modernos, com isso a tendência é que o contabilista se especialize em determinada área com mais profundidade, a exemplo da necessidades de conhecimentos de planejamento estratégico, tributário, aprofundamento no conhecimento de tecnologia da informação, formação de preços, orçamentos, contabilidade gerencial e contabilidade internacional, possibilitando uma assessoria melhor na gestão dessas empresas.

4 SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL (SPED)

A contabilidade tem evoluído significativamente ao longo dos anos, à medida que os negócios vão crescendo se torna imprescindível a utilização da tecnologia para modernização dos processos. Para atender a demanda das empresas seja qual for o ramo de atividade, o

profissional contábil deve ampliar seus conhecimentos para não ficar para trás, uma vez que as inovações estão ganhando cada vez mais espaço e seu uso será cada vez mais comum.

A transformação digital vem moldando novas técnicas e rotinas, o Sistema Público de Escrituração Digital, ou SPED, é o “instrumento que simplifica e une diversas atividades, conferindo validade jurídica à livros e documentos que fazem parte da escrituração fiscal e comercial das organizações, em formato totalmente digital. Através do SPED é possível que os contribuintes arquivem dados em um sistema digital, abandonando os papéis que utilizavam no passado (SILVA; COSTA; SILVA, 2017, p. 30).”

Há tempos as autoridades fiscais já demonstraram certa preocupação na qualidade das informações passadas pelos contribuintes a respeito de suas atividades. A ideia de padronizar o cumprimento das mesmas, para atender as três esferas governamentais através da tecnologia da informação, deu início em dezembro de 2003, com a aprovação da Emenda Constitucional nº 42, onde é inserido inciso XXII ao art. 37 da Constituição Federal, que determina às Administrações tributárias da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, atuarem de forma integrada compartilhando cadastros e informações fiscais.

O processo de otimização da gestão tributária, foi promovido em 2004, no primeiro Encontro Nacional de Administradores Tributários, ou I ENAT, buscando soluções para melhor atender as administrações tributárias.

Mas, somente no ano de 2005 no II Encontro do ENAT, os protocolos de Cooperação nº 02 e nº 03, que autorizam a implantação e desenvolvimento dos projetos foram assinados, surgindo assim o Sistema Público de Escrituração Digital e a Nota Fiscal Eletrônica.

A instituição do SPED se deu através do Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, sendo pertencente ao Programa de Aceleração do Crescimento, ou PAC, do Governo Federal, cuja intenção é de estimular setores específicos da economia brasileira, e também modernizar o cumprimento das obrigações acessórias pelos contribuintes, unificando várias obrigatoriedades fiscais em um único arquivo, dispensando o uso de documentos físicos nas operações (BRASIL, 2007).

A modernização na transmissão dos dados possibilita maior controle de fiscalização uma vez que o fisco consegue fazer o cruzamento de dados dos registros contábeis e fiscais, dificultando a possibilidade de fraudes.

O SPED atua de forma integrada com as autoridades fiscais no âmbito, federal, estadual e municipal, por meio da padronização e compartilhamento das informações fiscais e contábil das empresas. Essa modernização permite que os livros e documentos sejam emitidos de forma eletrônica, e as informações transmitidas com mais velocidade e precisão, sendo que

seu objetivo inicial é o de combater a sonegação e, simultaneamente, reduzir a burocracia sobre as empresas, permitindo que realizem suas operações em total legalidade (DUARTE, 2009).

Inicialmente foram implantados três grandes projetos, sendo eles: Escrituração Contábil Digital, ou simplesmente ECD, Escrituração Fiscal Digital, ou EFD ICMS/IPI, e a Nota Fiscal eletrônica, conhecida por NF-e. Segundo Origuela (2017), o sistema SPED vem apresentando um grande êxito para o Governo, mostrando transparência sobre as informações prestadas pelas empresas, e para as empresas, transformando em automatização e modernizando do controle interno e dos procedimentos.

Por esse motivo, alguns anos depois foram integrados a ele outros documentos e escriturações eletrônicas sendo eles, Escrituração Contábil Fiscal (ECF); Escrituração Fiscal Digital (EFD Contribuições); Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica (NFC-e); Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e); Conhecimento de Transporte eletrônico (CT-e); Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais (MDF-e); e-Financeira; eSocial; Escrituração Fiscal Digital das Retenções e Informações da Contribuição Previdenciária Substituída (EFD-Reinf); totalizando doze módulos. Dos quais onze estão sob responsabilidade da Receita Federal do Brasil – RFB, e um módulo (eSocial) é atribuído ao Ministério do Trabalho e do Emprego–MTE.

4.1 ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL - ECD

A ECD, é integrada ao programa SPED, cuja finalidade é a substituição da escrituração de livros e documentos contábeis pela escrituração via arquivo, os livros Diário, Razão, balancetes diários e balanços, e fichas de lançamentos são transmitidos em versão digital (SPED, 2007).

Conforme Borges e Miranda (2011, p. 3), “a partir do seu sistema de contabilidade, a empresa gera um arquivo digital no formato especificado no anexo único à Instrução Normativa RFB nº. 787/07, a qual institui Escrituração Contábil Digital (ECD), para fins fiscais e previdenciários.”

4.2 ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – EFD ICMS/IPI

A EFD ICMS/IPI reúne toda movimentação de documentos fiscais processados pela empresa em um único arquivo digital. A declaração deve ser entregue mensalmente ao Fisco por meio do arquivo eletrônico e utilizando certificado digital para sua validação. Seu uso se

torna obrigatório para os contribuintes sujeitos a ICMS e IPI, e substitui a escrituração e a impressão do Livro de Registro Fiscal, do Livro de Registro de Apuração do ICMS e do Livro de Registro de Apuração do IPI (SPED, 2017).

4.3 NOTA FISCAL ELETRÔNICA – NF-E

A Nota Fiscal Eletrônica, ou NF-e, foi o primeiro projeto do SPED, instituído pelo Governo Federal a partir do Protocolo ENAT 03/2005. Por meio dela, houve uma revolução na forma de emitir documentos fiscais relacionados às operações de compra e venda de mercadorias, para assegurar a validade jurídica dos documentos surgiu a certificação digital. Sua implantação possibilita maior clareza e segurança para as transações, pois permite consultar a qualquer momento as informações no site da Receita federal, utilizando a chave de acesso gerada na emissão da nota (BRASIL, 2005).

De acordo com o manual NF-e (2010), a [Nota Fiscal Eletrônica, ou NF-e](#), consiste na emissão de um documento fiscal armazenado eletronicamente, cujo objetivo é documentar todas as operações de venda de bens e serviços, comprovando os valores da transação para fins de apuração de impostos.

Sua existência é exclusivamente digital, dispensando o uso da nota fiscal impressa de modelo 1 e 1-A, pois sua validade jurídica é garantida através da assinatura digital do emitente e autorização de uso é fornecida pela administração fiscal de cada estado.

Com a implantação da NF-e, o Governo possui maior facilidade nos processos de fiscalização nas operações, uma vez que os dados ocorrem em tempo real e antes mesmo da mercadoria circular o fisco já está ciente do fato gerador, diminuindo a evasão fiscal. (VIANINI, et al., 2012).

4.4 ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL – ECF

A Escrituração Contábil Fiscal, ou apenas ECF, uma declaração obrigatória para as empresas enquadradas nos regimes de tributação do lucro real, lucro presumido, lucro arbitrado inclusive pessoas jurídicas isentas e imunes não optantes pelo Simples Nacional, conforme estabelecido na IN RFB nº 1422/2013 e alterada pela IN RFB nº 1821/2018.

Tais empresas devem entregar ao SPED Contribuições todas as movimentações fiscais e contábeis para apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). Todas as informações entregues ao Fisco garantem a eficiência no processo de fiscalização por meio do cruzamento de dados digital.

4.5 ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – EFD Contribuições

A EFD Contribuições é o arquivo digital inserido no SPED, segundo a normativa RFB nº 1.252, de 2012 arts. 1º e 2º, é utilizado pelas pessoas jurídicas de direito privado para mensuração de PIS/Pasep e da Cofins, demonstrando o valor da contribuição previdenciária incidente sobre a receita, que fazem parte dos regimes de apuração não-cumulativo e/ou cumulativo, baseados no conjunto de documentos e operações representativos das receitas recebidas, custos, despesas, encargos e aquisições geradores de créditos da não cumulatividade (SPED, 2017).

Lizote e Mariot (2012) reitera que todos os documentos da escrita fiscal dos contribuintes referentes a arrecadação de receitas devem ser declarados, independentemente de a operação ser tributada ou não. Na hipótese das movimentações serem da entrada de mercadorias ou prestação de serviços, só devem ser declarados na escrituração da EFD-Contribuições aqueles que forem objeto de apropriação de crédito.

4.6 NOTA FISCAL DE CONSUMIDOR ELETRÔNICA – NFC-E

A Nota Fiscal do Consumidor Eletrônica, a NFC-e, é um documento fiscal eletrônico, cuja existência é apenas em formato digital. Sua emissão é realizada em substituição ao cupom fiscal, e a Nota Fiscal de Venda ao Consumidor, modelo 2, nas operações de vendas presencial ou entrega em domicílio ao consumidor final.

O objetivo da NFC-e é automatizar o processo de emissão dos documentos fiscais efetuando em tempo real a comunicação com o Fisco para cada venda realizada, de modo que o contribuinte tem a segurança que seus impostos estão sendo recolhidos devidamente (SEFAZ/GO, 2016).

O subprojeto é assistido pelo Ajuste Sinief nº 01/2013 NFC-e, e conforme Moraes e Costa (2015), a adesão deste documento favorece todos os integrantes do processo, que são os contribuintes emitentes, o consumidor final, os administradores tributários e a sociedade em geral.

4.7 NOTA FISCAL DE SERVIÇOS ELETRÔNICA – NFS-E

Conforme o Site da Receita Federal, a Nota Fiscal de Serviços Eletrônica, ou NFS-e, é um documento criado pela Receita Federal do Brasil (RFB) e Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais (Abrasf), com o intuito comprovar a prestação de serviços entre as partes possibilitando a emissão das notas fiscais unicamente de forma eletrônica, além de permitir que a administração municipal tenha maior controle na arrecadação dos Impostos Sobre Serviços, o ISS.

O controle da NFS-e é de competência da prefeitura do município do emitente, sendo de sua responsabilidade a disponibilização de um ambiente informatizado para emissão das notas fiscais.

4.8 CONHECIMENTO DE TRANSPORTE ELETRÔNICO – CTE

O Conhecimento de Transporte Eletrônico, mais conhecido como CT-e, assim como a NF-e, não possui existência física, somente na forma digital. É utilizado para documentar as transações de prestação de serviço de transporte de cargas, de modo que o Fisco tenha controle das operações e as utilize para conferir a incidência de impostos.

De acordo com Alberti (2016), “a empresa emissora de CT-e deve gerar um arquivo eletrônico com todos os registros fiscais relacionados a prestação de serviço de transporte, assinado digitalmente, a fim de garantir a segurança das informações e autoria do emitente.”

4.9 MANIFESTO ELETRÔNICO DE DOCUMENTOS FISCAIS – MDF-E

O MDF-e, ou Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais, é um documento cuja emissão e armazenamento é somente no formato digital, sendo que sua transmissão é exigida nas operações de transportes de mercadorias, e atua em substituição ao antigo Manifesto de

Carga, modelo 25. Sua finalidade é agilizar o registro em lote, vinculando os documentos fiscais como a NF-e (Nota Fiscal Eletrônica) e o CT-e (Conhecimento de Transporte Eletrônico).

O Ajuste SINIEF 21/2010 institui o Manifesto Eletrônico para empresas prestadoras de serviço e de transporte de carga, ou pelas demais empresas nas operações cujo transporte seja realizado em veículos próprios, arrendados, ou mediante contratação de transportador autônomo de cargas, com mais de uma nota fiscal, garantindo sua validade jurídica através do certificado digital do emitente (SEFAZ/PR).

4.10 E-FINANCEIRA

É uma obrigação acessória instituída pela IN RFB nº 1571/2015, que regulamenta a obrigatoriedade de prestação de informações relativas ao cadastro, abertura, fechamento e auxiliares, como também operações financeiras, de interesse da Receita Federal do Brasil.

O fisco pretende utilizar a declaração para combater a evasão fiscal, através das informações repassadas no Imposto de Renda Pessoa Física e Jurídica, é possível confrontar as informações prestadas verificando se o patrimônio divulgado pela empresa é realmente verdadeiro.

Alberti (2016) destaca que as entidades obrigadas a prestar tais informações são, os bancos, seguradoras, corretoras de valores, distribuidores de títulos e valores mobiliários, administradores de consórcios e as entidades de previdência complementar, como as instituições supervisionadas pelo BACEN, pela CVM, pela SUSESP e pela PREVIC. Sendo que, mensalmente deverão ser informadas as movimentações ou saldos das operações financeiras, quando for superior a R\$ 2 mil, quando se tratar de pessoas físicas, e R\$ 6 mil, no caso de pessoas jurídicas.

4.11 E-SOCIAL

O Sistema de Escrituração Fiscal Digital das Obrigações Fiscais Previdenciárias e Trabalhistas, chamado de eSocial é projeto do Governo Federal que objetiva unificar o envio de todas as informações referentes ao vínculo do empregado e empregador. Foi criado através do decreto 8.373/2014, para atender as necessidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil, Ministério do Trabalho e Emprego, Ministério da Previdência, Instituto Nacional de Seguro Social, Caixa Econômica Federal e Ministério do Planejamento e combater a evasão fiscal.

A implementação do eSocial simplifica o processo de envio das informações a serem prestadas pelos empresários, e elimina a duplicidade de cadastros e padroniza diversas operações, facilitando a fiscalização por parte dos órgãos envolvidos. Para os empregados, existe maior transparência nas informações trabalhistas e previdenciárias.

Conforme Leite (2015), o eSocial pretende substituir de forma gradual, os Livros de Registro de Empregados, Folha de Pagamento, GFIP, RAIS, CAGED, DIRF, CAT - Comunicação Acidente de Trabalho, PPP - Perfil Profissiográfico Previdenciário e os arquivos digitais entregues à fiscalização, outra alteração do eSocial é a modificação da Guia de Previdência Social – GPS, que será substituída pelo DARF – Documento de Arrecadação de Receitas Federais.

5 EFD-REINF – Escrituração Fiscal Digital de Retenções e Outras Informações Fiscais

Instituída pela IN RFB nº1.701/2017, e alterada pela IN RFB nº 1.767/2017, a Escrituração Fiscal Digital de Retenções e Outras Informações Fiscais, ou EFD-Reinf, é um módulo integrado ao sistema SPED e uma complementação ao Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas, o eSocial (RFB, 2017).

Segundo Luz e Bueno (2017), a escrituração abrange todas as informações relativas as retenções de pessoas físicas e jurídicas em serviços prestados mediante cessão de mão de obra, sem qualquer vínculo empregatício, bem como as informações sobre a receita bruta para a apuração das contribuições previdenciárias substituídas.

A declaração é obrigatória para pessoas jurídicas que possuem retenções de PIS/Pasep, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), e pelas pessoas físicas e jurídicas que pagam ou creditam bases sobre as quais ocorra retenção de IRRF entre outras.

Os contribuintes devem fornecer ao fisco informações das retenções que não possuem relação direta com o trabalho, destacando-se os serviços prestados e tomados, as retenções na fonte incidentes de pagamentos a pessoas físicas e jurídicas, os recursos recebidos e repassados para associações desportivas, a comercialização da produção e a receita bruta para apuração das contribuições previdenciárias substituídas pelas agroindústrias e produtores rurais, as empresas que se sujeitam a apuração e apresentação da CPRB e as empresas promotoras eventos que envolva associações desportivas que mantenham clubes de futebol profissional (LINDOMAR, 2016, texto online).

A implantação da EFD-Reinf ocorre gradativamente de acordo com o faturamento anual, regime tributário ou atividade da empresa, conforme definido na IN RFB nº 1.842/2018 e alterado pela IN RFB nº 1.900/2019. A obrigatoriedade de transmissão se inicia a partir de 1º de maio de 2018 para empresas com faturamento superior a R\$ 78 milhões em 2016, e em 10 de janeiro de 2019 para aquelas entidades cujo faturamento em 2016 tenha sido abaixo de R\$ 78 milhões. As empresas optantes pelo Simples Nacional, Organizações sem fins lucrativos e Órgãos Públicos ainda não estão obrigadas a entregar a declaração, a Receita Federal adiou prazo da obrigatoriedade por meio da IN RFB nº 1.921/2020, e uma nova data será definida e divulgada posteriormente.

GRUPOS		Prazo de Entrega
1º grupo	Empresas com faturamento superior a R\$ 78 milhões em 2016	1º de maio de 2018
2º grupo	Demais empresas, que tiveram faturamento inferior a R\$ 78 milhões em 2016 (exceto as optantes pelo Simples Nacional)	10 de janeiro de 2019
3º grupo	Compreende os não pertencentes ao 1º, 2º e 4º grupos, inclusive as empresas optantes pelo Simples Nacional, Organizações sem fins lucrativos	Aguarda definição da RFB
4º grupo	Órgãos públicos,	Aguarda definição da RFB

Fonte: IN RFB nº 1.921/2020.

De acordo com o Manual de Orientação da EFD-Reinf (2018), a entrega da declaração deve ocorrer mensalmente até o dia 15 do mês subsequente ao que se refere a escrituração. Com exceção das entidades promotoras de espetáculos desportivos que deverão transmitir os dados relacionados ao evento no prazo de até dois dias úteis após a sua realização.

As informações são enviadas para a EFD-Reinf através de arquivos eletrônicos assinados digitalmente por meio de certificação digital, ao final do processo esse arquivo é transformado em documento digital, e o contribuinte recebe o protocolo de validação, que garante a integridade dos dados e a autoria do emitente.

A respeito disso, Nardon Filho (2010) explica que a assinatura digital assegura que o documento foi emitido pela pessoa cujo código de certificação digital e-CPF ou e-CNPJ nele está vinculado (contribuinte ou procurador legal), como também certifica a

autenticidade/veracidade do documento que foi emitido, não havendo possibilidade alterar qualquer informação enviada, sem que se configure fraude.

Conforme disposto na normativa RFB nº 1.701/2017, através da redação dada pela IN RFB nº 1.767/2017, a partir de maio de 2018 a declaração substituirá a EFD-Contribuições, responsável pela apuração da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta, ou CPRB. A escrituração também irá substituir a Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte, a DIRF, a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, ou GFIP, a Relação Anual de Informações Sociais, a RAIS e o Cadastro Geral de Empregados e Desempregados, o CAGED.

A simplificação das informações repassadas através da EFD-Reinf, torna processo de cruzamento de dados mais ágil e eficiente, possibilitando ao Fisco informações mais completas sobre os serviços prestados e tomados pelos contribuintes. A unificação das informações também beneficia o empreendedor e o profissional contábil, que conseguem otimizar a gestão tributária da empresa com a centralização das obrigações acessórias em um único local.

5.1 Tributos incidentes na EFD-Reinf

5.1.1 Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF)

A incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte, ou IRRF, ocorre nos rendimentos do trabalho assalariado de pessoas físicas ou jurídicas, nos rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício de pessoas jurídicas, bem como nos rendimentos de aluguéis e royalties pagos por pessoa jurídica e os rendimentos pagos por serviços entre pessoas jurídicas, tais como os de natureza profissional, serviços de corretagem, propaganda e publicidade (RFB, 2015).

O decreto nº 9.580/2018, mais conhecido como RIR, é responsável por regulamentar a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do imposto de renda. De acordo com o art. 681, os rendimentos do trabalho assalariado pagos pessoas físicas ou jurídicas, como o salário, são passíveis de retenção de imposto de renda, devendo ser apurado mensalmente e recolhido por meio de Darf, cujo código é 0561. A cobrança do imposto sobre a renda nos rendimentos sem vínculo empregatício, está regulamentada no art. 685, nesse caso o pró-labore é o fato gerador desse tributo. O desconto deve ser calculado conforme as alíquotas disponíveis na tabela progressiva, e o código do Darf para recolhimento do imposto é 0588.

Em relação a prestação de serviços, algumas atividades não estão sujeitas a retenção de imposto de renda (texto online). O art. 714 (RIR 9.580/2018), destaca que nos casos em que ocorre a incidência, a prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional, estão sujeitas à incidência do imposto na fonte, à alíquota de 1,5% por cento as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas.

Conforme Carneiro (2015), a retenção de impostos na fonte, é uma antecipação dos valores recolhidos aos cofres públicos. É caracterizada por atribuir a fonte pagadora a responsabilidade de calcular o imposto e deduzir o valor do pagamento do beneficiário conforme a tabela de alíquota do IR, repassando somente o valor líquido para o contribuinte. Esse método assegura que as empresas irão fazer o devido recolhimento gerando maior controle do Governo quanto à sua arrecadação.

5.1.2 Contribuições Sociais Retidas na Fonte (CSRF)

Conforme disposto no art. 30 da lei nº 10.833/2003, estão sujeitos à retenção na fonte de PIS (Programa de Integração Social), COFINS (Contribuição para Financiamento da Seguridade Social) e CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido), os pagamentos efetuados pela prestação de serviços profissionais a outras pessoas jurídicas.

Os serviços cabíveis de retenção estão especificados no art. 30 (lei nº 10.833/2003), e alíquotas das contribuições são 0,65% de PIS, 3,0% de COFINS e 1% de CSLL, totalizando o percentual de 4,65% sobre as remunerações nos serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e locação de mão-de-obra, os serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, como também a remuneração de serviços profissionais.

O fato gerador da retenção do PIS, COFINS e CSLL é o simples pagamento dos serviços elencados a outra pessoa jurídica, diferentemente do que ocorre com o IRRF que pode incidir no pagamento ou no simples lançamento contábil do serviço, ou seja o que ocorrer primeiro (CRC/RJ, 2017, p. 38).

5.1.3 Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB)

A desoneração da folha de pagamento foi instituída pelo Governo através dos art. 7º e 8º da Lei 12.546/2011, e alterada pela IN 1.812/2018, surgiu como alternativa para as empresas

que desejam reduzir a carga tributária incidente sobre os salários, substituindo a contribuição previdenciária pela contribuição sobre as receitas da empresa (PELLEGRINI; MENDES, 2014).

Grande parte das receitas arrecadadas pelo Governo são oriundas das contribuições das empresas. A legislação estabelece que o INSS patronal recolhido por elas deve ser utilizado para financiamento da Saúde, Previdência Social, Educação e Serviços Sociais Autônomos (SESC, SENAI, SENAC).

De acordo com a Lei nº 8.212, art. 10 “a seguridade social deve ser financiada por toda a sociedade, de forma direta ou indireta. De forma indireta, vindo de entes federativos; e de forma direta, por empregadores e trabalhadores.”

Com essa medida, a empresa tem a possibilidade escolher qual opção de recolhimento é mais vantajosa para o negócio, as empresas da construção civil, obras de infraestrutura, transporte ferroviário, metroferroviário, rodoviário e de radiodifusão, podem optar pela contribuição de 20% sobre as remunerações da folha de pagamento, ou pela apuração incidente sobre a receita bruta, nesse caso a alíquota pode variar de 1% a 4,5% dependendo da atividade da empresa.

5.2 Impactos e Desafios com o surgimento da EFD-Reinf

Conforme Cruz e Amaral (2019), a carga tributária brasileira representa um dos principais custos das empresas, a complexidade da legislação tributária sempre dificultou o relacionamento entre o Governo e os contribuintes. A modernização e padronização das práticas contábeis permite a identificação de atos fraudulentos em tempo real, a implantação da EFD-Reinf contribui com o cumprimento das obrigações acessórias e em contrapartida facilita os processos de fiscalização sobre as operações utilizado cruzamentos de dados e auditoria eletrônica para minimizar informações geradas pelas entidades.

O surgimento da EFD-Reinf trouxe mudanças significativas para as rotinas das empresas e escritórios contábeis. Obriga os contabilistas se manterem atualizados e os contribuintes terem maior controle a respeito das informações contábeis e fiscais da empresa, de modo que as informações sejam repassadas detalhadamente para o fisco. A declaração exige que a empresa mantenha uma gestão eficiente em seus processos internos, para cumprir o prazo de entrega de todos os dados que deverão ser repassados (PRADO, 2019).

As empresas precisam estar preparadas para o cumprimento da obrigatoriedade buscando capacitar sua equipe técnica e reestruturar seus sistemas de informática para atender

demanda de informações. A utilização do sistema pode parecer desafiadora no início, devido ao fato que qualquer informação divergente será confrontada no cruzamento de dados, podendo resultar em multas para os usuários. No entanto, é necessário verificar que os benefícios trazidos por ele serão de grande valia para fisco, contribuintes e contabilistas.

Estando totalmente adaptada a EFD-Reinf, a entidade cumprirá a legislação de forma automática, sem se preocupar com as inúmeras obrigações acessórias e prazos de entrega diferentes, já que serão unificadas em uma só transmissão, reduzindo a possibilidade de fraudes involuntárias e dados redundantes. Conforme Oliveira e Feltrin (2018), a empresa consegue organizar suas informações contábeis de maneira integrada, fornecendo melhores formas para as tomadas de decisões e maior controle sobre a gestão do negócio.

Faria e Finatelli (2010) reitera que a revolução caracterizada pela modernização dos processos contábeis, na substituição dos relatórios em papel para dados digitais, permite que as administrações tributárias tenham mais controle e habilidade no processo de fiscalização do cumprimento das obrigações tributárias e fiscais, pois o processo de autuação não será mais de forma manual, e sim em tempo real.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Como todas as ciências humanas, a contabilidade desde seu surgimento passou por inúmeras transformações decorrentes das evoluções sociais e tecnológicas. A velocidade com que as informações precisam ser repassadas aos usuários, obriga a utilização de ferramentas mecanizadas em todos os processos contábeis, atualmente estes se tornaram totalmente digitais. Em decorrência disso, criou-se o sistema SPED para modernizar a comunicação entre Fisco e os contribuintes no processo de fiscalização e entrega das obrigações fiscais.

Com a implantação do SPED, observou-se a necessidade da criação de um sistema que fosse voltado para a gestão da folha de pagamento em serviços de cessão de mão de obra ou empreitada, onde o contribuinte deve fornecer informações das retenções de pessoas físicas e jurídicas sem relação direta com o trabalho.

Com tal constatação, criou-se a EFD-Reinf, sistema este que proporciona maior robustez e inovação aos sistemas de gestão tributária do Governo. Sua função é simplificar as inúmeras obrigações acessórias relacionadas às contribuições sociais e previdenciárias em uma única plataforma, substituindo a EFD-Contribuições, responsável pela apuração da CPRB, DIRF, GFIP, RAIS e CAGED.

Em face do estabelecimento da EFD-Reinf, o Fisco passou a receber informações acerca das retenções em serviços prestados ou tomados mediante cessão de mão de obra sem vínculo empregatício.

Tal realidade ressignifica este instrumento, uma vez que oferta ao Governo maior controle em torno da fiscalização das informações relacionadas aos impostos e às contribuições apurados sobre a receita bruta, mediante cruzamento de dados dos registros contábeis e fiscais, rechaçando, pois possíveis ilicitudes. Impende destacar, além do mais, que aventadas simplificações no desempenho das práticas contábeis, com a implantação da EFD-Reinf, possibilitam que todas as informações prestadas tornem-se transparentes, permitindo que o processo de fiscalização do Governo obedeça o regramento do art. 37 da Constituição da República (os princípios da Administração Pública) e dificulte quaisquer ações fraudulentas.

Contudo, o sistema que entrou em vigor em 2017 ainda se encontra em fase de implantação, e sua obrigatoriedade não abrange todos os tipos de empresa. No entanto, mesmo com as dificuldades dos profissionais para se adequar à EFD-Reinf, é possível constatar que houve melhoria no cumprimento das obrigações fiscais por parte dos contribuintes, sendo que o avanço da tecnologia nessa área contribui para que as informações sejam repassadas corretamente aos usuários da informação contábil, deixando de lado procedimentos manuais que demandam mais tempo e trabalho resultando em um mercado cada vez mais competitivo, pois exige capacidade técnica e constantes atualizações por parte dos profissionais, de modo que possam cumprir corretamente o seu papel. Urge destacar que, nesse momento de aperfeiçoamento das tecnologias digitais e a contemporaneidade destas ferramentas na vida dos profissionais contábeis, aqueles que se adaptarem a essa nova realidade vão conseguir se manter no mercado de trabalho e ter êxito em suas funções.

Convém também obtemperar que, em face das inovações proporcionadas pelos novos meios tecnológicos que chegam aos escritórios de contabilidade e em fase ainda de experimentação da EFD-Reinf, os estudos aqui realizados se limitam apenas a uma avaliação teórico-metodológica do referido módulo do Sistema Público de Escrituração Digital, em sua fase amostral. Novos estudos são necessários para apresentar, de forma mais robusta, os impactos desta nova realidade virtual na vida de todos os profissionais contábeis.

7 REFERÊNCIAS

ALBERTI, Mauro José. **O Impacto da implantação do Sistema Público de Escrituração Digital - Sped nas empresas do setor têxtil e de confecção, segundo a percepção dos gestores das empresas**. 2016. 127 f. Mackenzie, São Paulo. Disponível em: <http://tede.mackenzie.br/jspui/bitstream/tede/3175/5/MAURI%20JOS%C3%89%20ALBERTI.pdf> . Acesso em 07 set. 2020.

BORGES, Viviane A. A. Souza; MIRANDA, Carla C. F. de. **A Contabilidade na Era Digital**. XIII Encontro Latino Americano de Iniciação Científica e IX Encontro Latino Americano de Pós-Graduação – UNIVAP, São José dos Campos, 2011. Disponível em: http://www.inicepg.univap.br/cd/INIC_2009/anais/arquivos/0243_0799_01.pdf. Acesso em: 28 ago. 2020.

BRASIL. **Sistema Público de Escrituração Digital**. Disponível em: <http://www1.receita.fazenda.gov.br/Sped/.html> . Acesso em: 26 ago. 2020.

BRASIL. **Nota Fiscal Eletrônica – NF-e**. 2005. Disponível em: <https://www.nfe.fazenda.gov.br/portal/sobreNFe.aspx?tipoConteudo=HaV+iXy7HdM=> . Acesso em: 04 de set. 2020.

BRASIL. **Manual da NF-e 2010**. Disponível em: <https://hom.nfe.fazenda.gov.br/portal/exibirArquivo.aspx?conteudo=zxlLdxB/oYA=>> Acesso em: 06 de set. 2020.

BRASIL. **Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas (eSocial)**. Disponível em: <http://sped.rfb.gov.br/pagina/show/1507.html> . Acesso em: 13 set. 2020.

BRASIL. **IRRF (Imposto sobre a renda retido na fonte)**. 2015. Disponível em: <https://receita.economia.gov.br/acesso-rapido/tributos/IRRF> . Acesso em: 10 set. 2020.

BRASIL. **Instrução Normativa RFB Nº 1.422, de 19 de dezembro de 2013. Dispõe sobre a Escrituração Contábil Fiscal - ECF**. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=48711.html> . Acesso em: 06 set. 2020.

BRASIL. **Instrução Normativa RFB Nº 1.821, de 30 de Julho de 2018. Altera a Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 19 de dezembro de 2013 que Dispõe sobre a Escrituração Contábil Fiscal (ECF)**. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=93749>

BRASIL. **Instrução Normativa RFB Nº 1.701, de 14 de março de 2017. Institui a Escrituração Fiscal Digital de Retenções e Outras Informações Fiscais - EFD-Reinf**. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=81226&visao=anotado.html> . Acesso em: 17 set 2020.

BRASIL. **Lei nº 8.212, de 24 de Julho de 1991. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8212cons.html . Acesso em: 08 out. 2020.

CARNEIRO, Claudio. **Impostos Federais, Estaduais e Municipais.** São Paulo: Saraiva Editora, 2018.

_____. **Código tributário nacional.** – 3. ed. – Brasília: Senado Federal, Coordenação de Edições Técnicas, 2017. 69 p. Disponível em: https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/531492/codigo_tributario_nacional_3ed.pdf . Acesso em: 24 ago. 2020.

CONFAZ, **Ajuste SINIEF n.º 01, de 06 de fevereiro de 2013. Institui a Nota Fiscal Eletrônica e o Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica.** Disponível em: https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/ajustes/2013/AJ_001_13 . Acesso em: 07 set. 2020.

_____. Conselho Regional de Contabilidade do Rio de Janeiro. **Contabilidade Tributária.** Rio de Janeiro. 2017.

CREPALDI, Silvio. **Planejamento tributário: teoria e prática.** 3. ed. São Paulo: Saraiva 2019.

CRUZ, Gilvania Rodrigues da; AMARAL, Emília Carla de Araújo; SILVA, Fernando Linhares da. **Planejamento Tributário e Sistema Público De Escrituração Digital (Sped): O Impacto Do Sped Na Elaboração E Execução Do Planejamento Tributário.** Disponível em: <http://www.fasb.edu.br/revista/index.php/higia/article/view/574> . Acesso em: 10 out 2020.

DUARTE, Roberto Dias. **Big Brother Fiscal III: o Brasil na era do conhecimento.** São Paulo: *ideas@work*, 2009. Disponível em: <https://www.robertodiasduarte.com.br/wp-content/uploads/2009/12/bbf3-v1.01s.pdf> . Acesso em: 28 ago. 2020.

FARIA, Ana Cristina et. Al. **SPED – Sistema Público de Escrituração Digital: Percepção dos contribuintes em relação os impactos da adoção do SPED. Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade, São Paulo, 2010.** Disponível em: <https://congressousp.fipecafi.org/anais/artigos102010/248.pdf> . Acesso em 10 out. 2020.

FORTES, José Carlos. **Desafios e Perspectivas para a Profissão Contábil.** 2009. Disponível em: <http://www.classecontabil.com.br/artigos/desafios-e-perspectivas-para-a-profissao-contabil.html> . Acesso em: 28 ago. 2020.

INFORMARE. **Guia Prático da EFD-REINF.** Disponível em <http://www.informanet.com.br/Prodinfo/efdreinf/index.php.html> . Acesso em: 24 set. 2020.

LEITE, Cristiane Inácio. **As obrigações acessórias para uma empresa de lucro real, no que tange o órgão da união federal, antes e depois do decreto lei. nº 6.022.** Revista Eletrônica Academicus. Pelotas, 2015. Disponível em: <https://periodicos.ufpel.edu.br/ojs2/index.php/Academicus/article/view/6553/5152.pdf> . Acesso em 13 set. 2020.

LINDOMAR, José. **EFD-REINF: Fisco está de olho nas retenções sobre serviços**. 2016. Disponível em: <<http://www.deducao.com.br/index.php/efd-reinf-fisco-esta-de-olho-nas-retencoes-sobre-servicos/.html>>. Acesso em: 27 set. 2020.

LIZOTE, Suzete Antonieta; MARIOT, Diego Menin. **A estrutura do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED): um estudo das novas obrigações**. Navus - Revista de Gestão e Tecnologia. Florianópolis, 2012. Disponível em: <<http://navus.sc.senac.br/index.php/navus/article/view/73/52#.pdf>>. Acesso em: 04 set. 2020.

LUZ, Jéssica da Silva, BUENO, Laraine Panassol, SILVA, Itacir Alves da. **Os Impactos da Escrituração Fiscal Digital e Outras Informações Fiscais (EFD-Reinf) na rotina de seus usuários**. Revista Global Manager Acadêmica, Caxias do Sul, n. 03. V. 06, 2017. Disponível em: <<http://ojs.fsg.br/index.php/globalacademica/article/view/3264.pdf>>. Acesso em: 23 set 2020.

MAHLE, Marciane Maria; BERTOLLO Santana, Alex Fabiano. **Sistema Público de Escrituração Digital - Sped: um estudo nos escritórios de contabilidade no município de Pinhalzinho / SC**. Revista Catarinense da Ciência Contábil. 2009. Disponível em: <<https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=477549013006.pdf>>. Acesso em: 28 ago. 2020

_____. **Manual de Orientação de Leitura do ECF da Receita Federal**. Disponível em: [http://sped.rfb.gov.br/estatico/3D/5DC915B470B8B56EDB3CE2AB6ABE1840951C34/Manual de Orienta%20a%20a%20do%20da%20ECF%20Dezembro 2019.pdf](http://sped.rfb.gov.br/estatico/3D/5DC915B470B8B56EDB3CE2AB6ABE1840951C34/Manual%20de%20Orienta%20a%20a%20do%20da%20ECF%20Dezembro%202019.pdf). Acesso em: 06 set. 2020.

_____. **Manual de Orientação do Desenvolvedor da EFD-Reinf**. 2019. Disponível em: <http://sped.rfb.gov.br/estatico/5C/DAAE5A101549723F6671DFF44F33879B9DA235/ManualOrientacaoDesenvolvedor-REINF%20v1.04.01.pdf>. Acesso em: 01 set. 2020.

MORAIS, Márcio Íris de; COSTA, Ronison Rodrigues da. **Nota Fiscal do Consumidor Eletrônica (NFC-e): Percepção da Viabilidade de Utilização Junto às Empresas Prestadoras de Serviços Contábeis de Tangará da Serra – MT**. Revista UNEMAT de Contabilidade – UNEMAT, n. 07, v. 04, Jan./Jun. 2015. Disponível em: <https://pdfs.semanticscholar.org/888e/4b5f89d89de56cf2f81d23a66a1676955300.pdf>. Acesso em: 07 set. 2020.

NARDON FILHO, Arthur. **Da escrituração manual ao SPED: A relação do Fisco com as empresas**. Porto Alegre: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, 2010. Disponível em: http://www.crcrs.org.br/arquivos/livros/livro_sped.pdf. Acesso em: 03 out 2020.

OLIVEIRA, Alisson Victor; FELTRIN, Juliane Aparecida; BENEDETTI, Thiago Santos. **Contabilidade digital: Flamarion – Escritório de Contabilidade**. Centro Universitário Católico Salesiano Auxilium. Lins, 2018. Disponível em: <http://www.unisalesiano.edu.br/biblioteca/monografias/62112.pdf>. Acesso em: 28 ago. 2020.

ORIGUELA, Letícia Aparecida. **Os Principais Impactos do Sped na profissão Contábil: Uma Análise dos profissionais de Contabilidade**. Caderno Profissional de Administração – UNIMEP, v.7, n.1, 2017 Disponível:

<<http://www.cadtecempa.com.br/ojs/index.php/httpwwwcadtecempa.combrojsindexphp/article/view/139/125#.pdf>> . Acesso em: 31 ago. 2020.

PELLEGRINI, Josué; MENDES, Marcos. **O que é desoneração da folha de pagamento e quais são seus possíveis efeitos?**. 2014. Disponível em: <<http://www.brasil-economia-Governo.org.br/wp-content/uploads/2014/08/o-que-e-desoneracao-da-folha-de-pagamento-e-quais-sao-seus-possiveis-efeitos.pdf>> . Acesso em: 07 out. 2020.

PRIMAK, Fábio Vinicius. **Infotabilidade - A Contabilidade na Era da Informática. Ciência Moderna**. 2009.

SALES, Laura Fernanda Chaves; PINTO, Eduardo da Costa. **O Sistema Público de Escrituração Digital (Sped) e os impactos sobre os profissionais contábeis**. Org. Soc., Iturama (MG), v. 6, n. 5, p. 63-86, jan./jun. 2017. Disponível em: <<http://revista.facfama.edu.br/index.php/ROS/article/download/272/223.pdf>> . Acesso em: 29 ago. 2020.

SECRETARIA DE ESTADO E DA FAZENDA DE GOIÁS. **Nota Fiscal do Consumidor – NFC-e**. 2016. Disponível em: <<http://www.nfce.go.gov.br/post/ver/214285/nota-fiscal-do-consumidor-eletronica-nfc-e.html>> . Acesso em: 07 set. 2020.

SECRETARIA DE ESTADO E DA FAZENDA DO PARANÁ. **Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais (MDF-e)**. Disponível em: <<http://www.sped.fazenda.pr.gov.br/modules/conteudo/conteudo.php?conteudo=83.html>> . Acesso em: 12 set. 2020.

SECRETARIA DE ESTADO E DA FAZENDA DO RIO GRANDE DO SUL. **Portal do Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais – SVRS**. Disponível em: <https://dfe-portal.svrs.rs.gov.br/Mdfe/Sobre.html>. Acesso em: 13 ago. 2020.

SILVA, Sabrina Eterna de Sousa Prudente; COSTA, Suellem Thainara Ferreira; SILVA, Clesiomar Rezende. **A Evolução da Escrituração Contábil à Era Digital, com foco na Escrituração Contábil Digital e Escrituração Contábil Fiscal: desafios dos contadores no cenário atual**. Revista Saber Eletrônico, Jussara, ano 8, n. 03, v. 01, out/dez, 2017. Disponível em: <<https://sabereletronico.emnuvens.com.br/saber/article/view/4/15.html>> . Acesso em: 01 set. 2020.

TEIXEIRA, Tarcisio. **Direito digital e processo eletrônico**. 5 Ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

VIANINI, Deisy; MARTINS, Pablo Luiz; MARTINS, Caroline Miria Fontes; AGOSTINI, Carla; NETA, do Carmo dos Santos. **IX Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia – SEGET, Resende, 2012**. Disponível em: <https://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos12/28816544.pdf>. Acesso em: 06 set. 2020.



Os impactos legais da Lei 13.146/15 no Código Civil e demais legislações no contexto brasileiro

The legal impacts of Law 13.146 / 15 on the Civil Code and other legislation in the Brazilian context

Los impactos legales de la Ley 13.146 / 15 sobre el Código Civil y otras legislaciones en el contexto brasileño

RESUMO

Através do estudo das transmutações da legislação brasileira em razão da promulgação de um documento específico que tutela os direitos das pessoas com deficiência, que é o Estatuto Da Pessoa Com Deficiência (Lei 13.146/15), faz-se necessária uma análise para compreender como são tutelados esses direitos e de que forma a referida lei impacta nas disposições normativas já existentes. Os dispositivos legais, que não eram dotados de aplicabilidade efetiva, trazem as inovações da supracitada lei que mudaram, consideravelmente, concepções importantes da ordem jurídica, que serão abordadas neste trabalho. Ao longo do estudo da Lei 13.146/15 e seu reflexo no ordenamento jurídico, a presente pesquisa apresenta os efeitos da referida legislação no cenário brasileiro, em face de grande parte da população ainda desconhecer-la ou mesmo conhecendo-a, dela não se conscientizar ou ainda efetivar, o que coloca em dúvida acerca de qual seria o grande entrave para a aplicabilidade efetiva da Lei: as próprias pessoas ou a falta de sanções ainda mais rígidas frente às condutas discriminatórias.

PALAVRAS-CHAVE: Estatuto da Pessoa com Deficiência. Pessoa Com Deficiência. Lei brasileira de inclusão.

ABSTRACT

Through the study of the transmutations of Brazilian law due to the promulgation of a specific document that protects the rights of people with disabilities, which is the Statute of People with Disabilities (Law 13.146/15), an analysis is necessary to understand how are these rights protected and how this law impacts on the existing of normative provisions. The legal provisions, which was not endowed with effective applicability, brings innovations aforementioned from the law that have considerably changed important conceptions of the legal

order, which will be addressed in this work. Throughout the study of Law 13.146/ 15 and its reflection in the legal system, this research presents the effects of the referred legislation in the Brazilian scenario, in the face of a large part of the population still unaware of it or even knowing it, not being aware of it or even effective, which puts in doubt about what would be the major obstacle to the effective applicability of the Law: the people themselves or the lack of even stricter sanctions against discriminatory conduct.

KEYWORDS: Status of People with Disabilities. Disabled Person. Brazilian inclusion law.

INTRODUÇÃO

A temática em questão, apesar de ser um tema legalizado, conquanto discutida e refletida em vários âmbitos da sociedade, ainda apresenta muitos entraves para que o seja realmente vivenciada no cotidiano das pessoas com deficiência.

Em 6 de Julho de 2015 foi instituída a Lei Brasileira de Inclusão da Pessoa Com Deficiência. Mas antes de ser promulgada, tramitou no Congresso por quase 15 anos: o senador Paulo Paim, que à época era deputado federal, foi quem, à frente, despertou acerca da referida lei, e chegou a afirmar na época, que "...a lei iria mudar não apenas a condição de quem possui deficiência, mas iria mudar a de todos..." (SENADO FEDERAL, 2015).

O Estatuto da Pessoa com Deficiência, como ficou conhecido, adveio de uma Convenção internacional, a Convenção de Nova Iorque Sobre os Direitos Das Pessoas Com Deficiência, que preceitua que os Estados signatários devem adotar qualquer medida que se fizer necessária a fim de se eliminar toda e qualquer forma de discriminação baseada na deficiência (FARIAS *et al.*, 2018).

A Convenção foi uma das mais rapidamente ratificadas de todos os tratados de direitos humanos internacionais: até o presente momento, 160 países já assinaram o documento (NAÇÕES UNIDAS BRASIL, 2016).

Neste viés, atendendo a esse preceito, a Lei Brasileira de Inclusão da Pessoa com Deficiência, trata do combate ao preconceito e à discriminação, educação e trabalho, acessibilidade, dentre outros aspectos, modificando consideravelmente a concepção de Incapacidade que, até então, pairava sob o estatuto civil (CÂMARA DOS DEPUTADOS, 2018).

Além das alterações no Código Civil, a LBI (Lei Brasileira de Inclusão) mudou leis como a CLT (Consolidação das Leis do Trabalho), garantindo, por exemplo, um percentual de seus cargos a pessoas com deficiência em empresas que contam com mais de 100

funcionários (CÂMARA PAULISTA PARA INCLUSÃO DA PESSOA COM DEFICIÊNCIA, 2016).

Na esfera de trânsito, instituir-se-á com o advento do Estatuto, multa ao condutor que estacionar em vaga reservada à pessoa com deficiência, conforme o site do DETRAN/MG (DETRAN MINAS GERAIS, 2019).

A Lei Brasileira de Inclusão da Pessoa com Deficiência, de nº 13.146/15, beneficia cerca de 46 milhões de pessoas com deficiência, o equivalente a 29,6% da população brasileira (CÂMARA DOS DEPUTADOS, 2018).

2 PANORAMA GERAL DA LEI 13.146/15

2.1 BASE LEGAL – CONVENÇÃO DE NOVA IORQUE SOBRE OS DIREITOS DAS PESSOAS COM DEFICIÊNCIA

A LBI (Lei Brasileira de Inclusão da Pessoa com Deficiência, de nº 13.146/15), tem como base a Convenção de Nova Iorque Sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência e seu protocolo facultativo, do qual o Brasil é signatário, e a ratificou em 2008 (FARIAS *et al.*, 2018), passando a integrar o nosso ordenamento jurídico sob o prisma de norma constitucional, estando alojada, assim, numa posição hierarquicamente superior às normas infraconstitucionais (TORQUES, 2018).

Em 30 de março de 2007, surgia a Convenção de Nova Iorque Sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência, com o objetivo de “proteger e garantir o total e igual acesso a todos os direitos humanos e liberdades fundamentais por todas as pessoas com deficiência, e promover o respeito à sua dignidade...” (NAÇÕES UNIDAS BRASIL, 2016).

Não havia até 2006 um diploma específico no âmbito da ONU sobre o tema, embora cerca de 10% da população mundial possuía algum tipo de deficiência (TORQUES, 2018).

O Brasil, preocupado com a consolidação dos direitos das pessoas com deficiência, foi um dos primeiros países signatários da convenção (CÂMARA PAULISTA PARA INCLUSÃO DA PESSOA COM DEFICIÊNCIA, 2017).

Como se depreende das palavras de André de Carvalho Ramos, o cerne da Convenção é a não discriminação da pessoa baseada na deficiência.

Este princípio de antidiscriminação acarreta a reflexão sobre a necessidade de políticas públicas para que seja assegurada a igualdade material, consolidando a responsabilidade do Estado e da sociedade na eliminação das barreiras à efetiva fruição dos direitos do ser humano. Assim, não se trata mais de exigir da pessoa com deficiência que esta se adapte, mas sim de exigir, com base na dignidade humana, que a sociedade trate seus diferentes de modo a assegurar a igualdade material, eliminando as barreiras à sua plena inclusão (RAMOS, 2014).

Em seu artigo 1º, a Convenção de Nova Iorque Sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência, conceitua o referido termo ‘pessoa com deficiência’ como:

(...) aquela que tem impedimento de longo prazo de natureza física, mental, intelectual ou sensorial, o qual, em interação com uma ou mais barreiras, pode obstruir sua participação plena e efetiva na sociedade em igualdade de condições com as demais pessoas (BRASIL, 2009).

Hoje a deficiência é encarada com o fim de se eliminar a barreira que ainda existe no meio social e cultivar a conscientização das pessoas, propiciando as pessoas com deficiência o pleno gozo de seus direitos baseado na não discriminação, mas nem sempre foi assim: antes era comum que associássemos a deficiência a uma doença (TORQUES, 2018).

Segundo a doutrina de Flávia Piovesan, o escopo de proteção conferido a pessoa com deficiência se consagrou em 4 fases: uma 1ª em que a intolerância era total, sob a justificativa de que se tratava de um castigo dos Deuses. Uma 2ª, marcada pela invisibilidade e pelo desprezo à pessoa com deficiência. Na 3ª fase, a pessoa deficiente passa a ser visto como doente, um necessitado de tratamento e cura. E a 4ª fase, que marca o reconhecimento da pessoa deficiente como sujeito de direitos, vindo a criar uma estreita relação entre a sociedade e a pessoa com deficiência. Para ela, nosso ordenamento jurídico transita da 3ª para a 4ª fase (PIOVESAN, 2013).

Nesta linha, o artigo 4º da Convenção, que trata das Obrigações Gerais, dispõe que se assegura a qualquer pessoa acometida por alguma deficiência a proteção de toda e qualquer forma de discriminação, ditando que os Estados Signatários devem modificar, ou mesmo revogar leis, de cunho discriminatório às pessoas com deficiência, adotando qualquer medida que se fizer necessária na busca de se eliminar a discriminação baseada na deficiência (FARIAS *et al.*, 2018).

Nessa perspectiva, ao tratar de Respeito pelo lar e pela Família, a Convenção determina no artigo 23 a adoção pelos Estados Signatários de medidas efetivas visando à eliminação da discriminação contra pessoas com deficiência, em todos os aspectos relativos a casamento, família, paternidade/maternidade e relacionamentos, de modo a assegurar o direito das pessoas com deficiência a contrair matrimônio e estabelecer família, com base no pleno consentimento destas. Ainda, determina serem reconhecidas as pessoas com deficiência, o direito de decidir sobre o número de filhos (BRASIL, 2009).

Destaca-se, da mesma forma, os artigos 7º e 8º da Convenção, que trata das Crianças com Deficiência, dispondo de maneira geral, políticas de conscientização social em relação às

pessoas com deficiência, por meios midiáticos, inclusão nas escolas e no mercado de trabalho (TORQUES, 2018).

Assim, o artigo 24 da Convenção que trata da Educação, prevê que o acesso à educação sem discriminação é direito das pessoas com deficiência, cabendo aos Estados Signatários a realização de adaptações ao espaço físico de acordo com as necessidades individuais de cada pessoa, a fim de que seja assegurada participação efetiva visando ao desenvolvimento social e as habilidades das pessoas com deficiência (BRASIL, 2009).

Ao tratar de Lazer, Recreação e Esporte, no artigo 30 da Convenção, percebe-se que é dever dos Estados Signatários propiciar às pessoas com deficiência o acesso a eventos culturais e serviços turísticos de importância cultural nacional (BRASIL, 2009).

Nesse sentido, o artigo 9º da Convenção que trata da Acessibilidade, adita que os Estados Signatários devem proporcionar às pessoas com deficiência, em igualdade de condições com as demais pessoas, o acesso ao transporte, à comunicação e a informação, bem como a outros serviços e instalações públicas, além de assegurar que também as entidades privadas possibilitem o acesso das pessoas com deficiência (FARIAS *et al.*, 2018).

O artigo 27 da Convenção ao disciplinar sobre Trabalho e Emprego, dispõe que os Estados Signatários devem proporcionar às pessoas com deficiência condições justas, seguras e salubres de trabalho, incluindo oportunidades em condições de igualdade com as demais pessoas e igual remuneração por trabalho de igual valor (BRASIL, 2009).

Nessa continuidade, o artigo 25 da Convenção ao tratar da Saúde, disciplina que os Estados Signatários devem ofertar as pessoas com deficiência o mais elevado padrão de saúde, sem discriminação baseada na deficiência, propiciando ainda, locais de acesso ao serviço de saúde o mais próximo possível dessas pessoas (TORQUES, 2018).

Ao tratar do Acesso à Informação, a Convenção estabelece no artigo 21 a obrigatoriedade dos Estados Signatários em fornecer informações acessíveis à pessoa acometida de qualquer tipo de deficiência quanto à oferta de serviços, inclusive nos provedores de internet, sem que haja custo adicional (FARIAS *et al.*, 2018).

Ao tratar do Acesso à Justiça, a Convenção determina no artigo 13, que as pessoas com deficiência deverão ter efetivo acesso à justiça em igualdade de condições com as demais pessoas, podendo atuar inclusive, como testemunhas em processos. Salienta, ainda que, para que se tenha assegurado esse direito, os Estados Signatários deverão promover a capacitação de pessoal, inclusive no âmbito policial e prisional (FARIAS *et al.*, 2018).

Nessa sequência, ao tratar de Participação na Vida Política e Pública, a Convenção determina no artigo 29 que os Estados Signatários deverão assegurar a participação efetiva das

peessoas com deficiência na vida política e pública em igualdade de condições com as demais pessoas, garantindo-lhes o direito a voto secreto nas eleições, e de todo(s) aparato(s) para votação ser acessível e de fácil compreensão, além de poderem candidatar-se (FARIAS *et al.*, 2018).

Importante destacar que a Convenção determina, ainda, para que se possa haver o cumprimento efetivo pelos Estados Signatários destas determinações, a criação de um Comitê Sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência, que será composto por 18 (dezoito) membros (BRASIL, 2009).

Os membros do Comitê, a serem eleitos para mandato de 4 anos, deverão apresentar elevada idoneidade moral e experiência nos diversos assuntos abordados pela Convenção de Nova Iorque Sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência. É permitida uma única reeleição, contudo, o mandato de 6 dos membros eleitos na primeira eleição terá o prazo de 2 anos. Dentre os membros eleitos, deverá haver a participação de peritos com deficiência (TORQUES, 2018).

Cada Estado Signatário deverá elaborar um relatório dispondo sobre as medidas adotadas a fim de dar cumprimento às determinações da Convenção, a cada quatro anos ou quando o Comitê assim determinar, é o que dispõe o artigo 35 (BRASIL, 2009).

Em resposta aos relatórios deve o Comitê fazer recomendações gerais aos Estados Signatários a fim de viabilizar a efetiva implementação da Convenção pelos Estados que dela fazem parte (TORQUES, 2018).

Quanto ao protocolo facultativo a ser adotado conjuntamente com a Convenção, este dispõe de forma geral acerca da atuação dos Comitês de cada Estado Signatário frente às denúncias de violação dos preceitos da Convenção pelo referido Estado, determinando que tais comunicações sejam inadmissíveis se forem anônimas, contrariarem as disposições da Convenção ou a matéria arguida já houver sido ou estiver sendo examinada, bem como, se não houver outro meio de solução e/ou se a denúncia não estiver devidamente fundamentada e, por fim, se o(s) fato(s) objeto(s) da denúncia ocorreu antes da entrada em vigor do presente Protocolo, salvo se persistirem após (BRASIL, 2009).

Ao ser comunicado da denúncia pelo Comitê, o Estado tem o prazo de 6 (seis) meses para declarar por escrito ou verbalmente ao Comitê a conclusão eventualmente adotada para solução da violação alegada, o que deverá ser incluído no relatório (TORQUES, 2018).

Importa ainda destacar que cada Estado Signatário pode propor emendas ao presente Protocolo, devendo submeter à apreciação do Secretário-Geral das Nações Unidas em que pelo menos $\frac{1}{3}$ dos Estados se manifestando a favor, convocar-se-á uma Conferência, que será votada por maioria de $\frac{2}{3}$ dos Estados presentes e votantes e após aprovação pela Assembleia-Geral das

Nações Unidas, deve ser aceita por todos os Estados Signatários, sendo obrigatória somente para os Estados Signatários que a aceitar (BRASIL, 2009).

Nota-se que a Convenção disciplina inúmeros direitos no campo político, social, econômico e cultural, a fim de conferir dignidade, pleno gozo de direitos e a não discriminação das pessoas com deficiência (TORQUES, 2018).

Somente com a Convenção é que se conferiu efetiva proteção em âmbito internacional a pessoa deficiente (TORQUES, 2018).

Segundo a doutrina de Flávia Piovesan, na seara internacional, a pessoa com deficiência é preponderantemente tratada como em igualdade de condições com os demais (PIOVESAN, 2013).

Atendendo a estes preceitos, em 2015, foi promulgada a LBI (Lei Brasileira de Inclusão da Pessoa com Deficiência, de nº 13.146/15), também conhecida como Estatuto da Pessoa com Deficiência (FARIAS *et al.*, 2018).

Mas antes de ser promulgada, tramitou no Congresso por quase 15 anos: o senador Paulo Paim, que à época era deputado federal, foi quem à frente despertou acerca da referida lei e segundo ele, a LBI “(...) contribui para a construção de uma sociedade inclusiva e promove uma revolução na percepção da deficiência (...)” (SENADO FEDERAL, 2015).

Conforme veremos adiante, a instituição do Estatuto da Pessoa Com Deficiência representa um marco para o ordenamento jurídico brasileiro, vez que baseado em princípios constitucionais como a dignidade da pessoa humana, a não discriminação, igualdade de oportunidades e respeito pelas diferenças etc., propiciando-se, assim, um maior respaldo jurídico e social para com as pessoas com deficiência.

3 TRATAMENTO DADO À CAPACIDADE CIVIL DAS PESSOAS COM DEFICIÊNCIA ANTES DA LEI 13.146/15

Destaca-se que o Estatuto da Pessoa com Deficiência (Lei 13.146/2015) trouxe substanciais mudanças ao ordenamento jurídico brasileiro como um todo, mas é importante saber que a concepção de incapacidade, tanto absoluta quanto relativa, adotada pelo Código Civil, não foi alterada, ou seja, o termo se refere, ainda, à restrição legal à prática de todos ou certos atos da vida civil (CERS, 2016).

Incapacidade, nas palavras de Pablo Stolze Gagliano pode ser definida como “a falta de aptidão para praticar sozinhos os atos da vida civil” (GAGLIANO *et al.*, 2015, p. 139).

Nas palavras de Maria Helena Diniz “a incapacidade será absoluta quando houver proibição total do exercício do direito pelo incapaz, acarretando, em caso de violação do preceito, a nulidade do ato” (DINIZ, 2015, p. 172).

A lacuna frente à incapacidade absoluta resolve-se através da representação (CÂMARA PAULISTA PARA INCLUSÃO DA PESSOA COM DEFICIÊNCIA, 2017).

Antes da referida lei, o estatuto civil, ao tratar Das Incapacidades, reputava em seu artigo 3º, serem absolutamente incapazes:

- I. os menores de 16 (dezesseis) anos;
- II. os que por enfermidade ou deficiência mental não tiverem o necessário discernimento para a prática desses atos;
- III. as que mesmo por causa transitória não puderem exprimir sua vontade (GONÇALVES, 2014, p. 111).

Frisa-se, de outro modo, que o envelhecimento, por si só, não é causa de perda da capacidade. Às pessoas acometidas de doença, a que se referia o inciso II do mencionado artigo, eram assim reconhecidas por meio de procedimento de interdição, que era regido pelos artigos 1.177 a 1.186 do Código de Processo Civil de 1973 (GAGLIANO, et al., 2015).

O inciso III do referido artigo, reputava aos que por causa transitória não pudessem exprimir sua vontade, a exemplo do uso eventual e excessivo de drogas: aqui pouco importa o lapso temporal para caracterizar a incapacidade absoluta, que deve ser aferida pela impossibilidade de manifestação da vontade (GAGLIANO, et al., 2015).

De outro modo, ainda em análise ao Código Civil precedentemente à Lei de Inclusão, entre a incapacidade absoluta e a plena capacidade, existem pessoas que não gozam de total capacidade de discernimento, assim chamadas de relativamente incapazes (GAGLIANO, et al., 2015).

A incapacidade relativa supra-se por meio da assistência. Diferentemente dos absolutamente incapazes, estes praticam o ato em conjunto com o seu assistente (CÂMARA PAULISTA PARA INCLUSÃO DA PESSOA COM DEFICIÊNCIA, 2017).

Tal qual para Carlos Roberto Gonçalves (2014, p. 120):

(...) a incapacidade relativa permite que o incapaz pratique atos da vida civil, desde que assistido por seu representante legal, sob pena de anulabilidade. Certos atos, porém, pode praticar sem a assistência de seu representante legal, como ser testemunha, aceitar mandato, fazer testamento, exercer empregos públicos para os quais não for exigida a maioridade, casar, ser eleitor, celebrar contrato de trabalho etc..

Disciplinava o artigo 4º (GONÇALVES, 2014).

- Artigo. 4º São incapazes, relativamente, a certos atos ou a maneira de os exercer:
- I. os maiores de 16 (dezesseis) e menores de 18 (dezoito) anos;
 - II. os ébrios habituais, os viciados em tóxico e os que, por deficiência mental, tenham o discernimento reduzido;
 - III. os excepcionais, sem desenvolvimento mental completo;

IV. os pródigos.

Parágrafo único. A capacidade dos índios será regulada por legislação especial (GONÇALVES, 2014, p. 121).

Todavia, a depender da dependência, em se tratando dos viciados em tóxico, por exemplo, a interdição do dependente poderia ser total; se fosse assim, restava-se como absolutamente incapaz para a prática de atos na vida civil (GAGLIANO *et al.*, 2015)

Partindo desse mesmo entendimento, em relação às pessoas com deficiência mental que tenham minimizada a sua capacidade, se a doença mental fosse completa tratava-se de incapacidade civil absoluta e não de incapacidade relativa (GAGLIANO *et al.*, 2015).

Gagliano (2015, p. 147) trouxe em sua obra, a definição de Clóvis Beviláqua ao termo 'pródigo'. Segundo ele, "pródigo é aquele que desordenadamente gasta e destrói a sua fazenda, reduzindo-se a miséria por sua culpa", em outras palavras, trata-se do indivíduo que dilapida o seu patrimônio de forma a prejudicar seu seio familiar (GAGLIANO *et al.*, 2015).

Por isso o Código Civil, em seu artigo 1.782, disciplina que a interdição dele recairá apenas sobre os atos que possam vir a diminuir seu patrimônio (alienar, hipotecar etc.), sendo, pois, a prática de atos que não envolvam negócios/patrimônio realizados pela própria pessoa (GAGLIANO *et al.*, 2015).

Em relação aos índios ou silvícolas, ainda que dentre os relativamente incapazes, são regulados por lei especial (Lei de nº 6.001/73 - Estatuto do Índio) conforme disciplina o artigo 4º, parágrafo único do Código Civil (BRASIL, 2002).

Entendia-se em princípio que a referida lei alocou o indígena a categoria de absolutamente incapaz (mesmo que assentado entre os relativamente incapazes), considerando-se nulo qualquer ato por ele praticado, sem que esteja devidamente representado (GAGLIANO *et al.*, 2015).

Note-se que mesmo a época, a ausência de discernimento e não a deficiência, tão somente, era a causa da incapacidade (CERS, 2016).

Antes da vigência do Estatuto da Pessoa com Deficiência, não se admitia como testemunhas aqueles que em razão da enfermidade ou retardamento mental, não tivessem discernimento para a prática dos atos da vida civil, além dos cegos e surdos, quando à ciência do fato que se quisesse provar, dependesse do sentido que lhes faltava. Esta era a redação do artigo 228, incisos II e III trazida pelo Código Civil (BRASIL, 2002):

Artigo 228. Não podem ser admitidos como testemunhas:

II. aqueles que, por enfermidade ou retardamento mental, não tiverem discernimento para a prática de atos da vida civil;

III. os cegos e surdos, quando a ciência do fato que se quer provar dependa do sentido que lhes faltam (BRASIL, 2002).

Precedentemente a Lei 13.146/15, o artigo 1.518 do Código Civil, ao tratar da capacidade para o casamento, admitia que os pais, tutores ou curadores pudessem revogar a autorização concedida aos menores de 16 anos para casar (CERS, 2016).

O artigo 1.548, inciso I, do Código Civil antes da vigência do Estatuto da Pessoa com Deficiência, disciplinava ser nulo o casamento contraído pelo enfermo mental sem o necessário discernimento para a prática dos atos da vida civil (CÂMARA PAULISTA PARA INCLUSÃO DA PESSOA COM DEFICIÊNCIA, 2017). “Artigo 1.548. É nulo o casamento contraído: I. pelo enfermo mental sem o necessário discernimento para os atos da vida civil; II. por infringência de impedimento” (BRASIL, 2002).

O artigo 1.557 do Código Civil, que trata das invalidades do casamento, tinha a seguinte redação em seus incisos III e IV (CERS, 2016).

Artigo 1557. Considera-se erro essencial sobre a pessoa do outro cônjuge:

III. a ignorância, anterior ao casamento, de defeito físico irremediável, ou de moléstia grave e transmissível, pelo contágio ou herança, capaz de pôr em risco a saúde de outro cônjuge ou de sua descendência.

IV. a ignorância, anterior ao casamento, de doença mental grave, que por sua natureza, torne insuportável a vida em comum ao cônjuge enganado (BRASIL, 2002).

A definição de curatela, antes do advento da Lei 13.146/15, consistia em um encargo definitivo, por lei, conferido a alguém para administrar os bens de quem não podia fazê-lo por si mesmo (CERS, 2016).

O capítulo II do Código Civil, ao tratar da curatela, trazia nos incisos I, II, III e IV do artigo 1.767 a seguinte redação (CÂMARA PAULISTA PARA INCLUSÃO DA PESSOA COM DEFICIÊNCIA, 2017).

Artigo 1.767. Estão sujeitos a curatela:

I. aqueles que, por enfermidade ou doença mental, não tiverem o necessário discernimento para os atos da vida civil;

II. aqueles que por outra causa duradoura não puderem exprimir sua vontade;

III. os deficientes mentais, os ébrios habituais e os viciados em tóxicos;

IV. os excepcionais sem completo desenvolvimento mental;

V. os pródigos (BRASIL, 2002).

O artigo 1.777 do Código Civil disciplinava que os interditos referidos nos incisos I, III e IV do artigo 1.767 recolher-se-iam em estabelecimentos próprios caso não conseguissem se adaptar ao convívio familiar (CÂMARA PAULISTA PARA INCLUSÃO DA PESSOA COM DEFICIÊNCIA, 2017).

Ainda acerca da curatela, o artigo 1.776 do Código Civil dispunha que se possível fosse recuperar o interdito, cabia ao seu curador propiciar-lhe tratamento adequado (CERS, 2016).

A antiga redação do artigo 1.780 do Código Civil era a seguinte (BRASIL, 2002) “Artigo. 1.780. A requerimento do enfermo ou portador de deficiência física, ou na

impossibilidade de fazê-lo, qualquer das pessoas a que se refere o artigo 1.768 dar-se-lhe-á curador para cuidar de todos ou alguns de seus negócios ou bens” (BRASIL, 2002).

À face do exposto, no próximo capítulo serão abordadas as principais inovações trazidas pelo Estatuto da Pessoa Com Deficiência frente ao Código Civil, Código Eleitoral, Consolidação das Leis do Trabalho, Código de Defesa do Consumidor e para o Código de Trânsito Brasileiro a fim de apresentar o que regulamenta, como um todo, o Estatuto Das Pessoas Com Deficiência e as mudanças precípua que o referido dispositivo trouxe ao nosso ordenamento jurídico.

4 IMPORTANTES ALTERAÇÕES ADVINDAS DA LEI 13.146/15

4.1 RECONHECIMENTO DA CAPACIDADE CIVIL DAS PESSOAS COM DEFICIÊNCIA

O Estatuto da Pessoa Com Deficiência trouxe grande repercussão em todo o ordenamento jurídico brasileiro, principalmente na disciplina do Direito Civil: a Lei 13.146/15 revogou os incisos II e III do artigo 3º do Código Civil alterando consideravelmente a concepção de incapacidade absoluta (CERS, 2016).

O artigo 3º do Código Civil passa a vigorar com as seguintes alterações:

Artigo 3º. São absolutamente incapazes de exercerem pessoalmente os atos da vida civil:

- I. os menores de 16 (dezesseis) anos;
- II. os que por enfermidade ou deficiência mental não tiverem o necessário discernimento para a prática desses atos; (Revogado pela Lei n. 13.146, de 2015).
- III. as que mesmo por causa transitória não puderem exprimir sua vontade. (Revogado pela Lei n. 13.146, de 2015) (BRASIL, 2002).

A alteração do artigo 3º do Código Civil, através da Lei 13.146/15, implica na não existência de pessoa absolutamente incapaz que seja maior de idade, pois, hodiernamente só temos uma hipótese de incapacidade absoluta: o menor de 16 (dezesseis) anos (CÂMARA PAULISTA PARA INCLUSÃO DA PESSOA COM DEFICIÊNCIA, 2017).

O artigo 4º que trata dos relativamente incapazes também sofreu substancial modificação, visto que fora revogado parte do inciso II além de alterado o inciso III, que tinham a seguinte redação (CERS, 2016):

Artigo 4º. São incapazes, relativamente, a certos atos ou a maneira de os exercer: (Alterado pela Lei n. 13.146, de 2015.)

- I. os maiores de 16 (dezesseis) e menores de 18 (dezoito) anos;
- II. os ébrios habituais, os viciados em tóxico e os que, por deficiência mental, tenham o discernimento reduzido; (Alterado pela Lei n. 13.146, de 2015.)
- III. os excepcionais, sem desenvolvimento mental completo, por “aqueles que, por causa transitória ou permanente, não puderem exprimir sua vontade”; (Alterado pela Lei n. 13.146, de 2015.)

IV. os pródigos.

Parágrafo único. A capacidade dos indígenas será regulada por legislação especial (Alterado pela Lei n. 13.146 de 2015) (BRASIL, 2002).

No que concerne à capacidade dos indígenas, importante mencionar que a Lei 6.001/73 ressalva, todavia, a hipótese de o índio demonstrar discernimento, pelo qual excepcionalmente, poderá ser considerado plenamente capaz: o que não reflete a realidade atual brasileira, até porque sua inserção na sociedade e absorção de nossos valores e hábitos sociais exclui-os do rol dos relativamente incapazes, sendo a incapacidade medida excepcional. Considera-o então, se inserido na sociedade, como agente plenamente capaz (GAGLIANO *et al.*, 2015).

O inciso IV foi mantido. Como se vê, o pródigo permanece no inciso IV como relativamente incapaz (GAGLIANO *et al.*, 2015).

Em suma, com a vigência da nova lei, a pessoa com deficiência equipara-se a uma pessoa plenamente capaz. Noutro viés, somente as pessoas que não puderem exprimir sua vontade é que se amoldam ao conceito de incapacidade. Vejamos o que disciplina a esse respeito, o Estatuto: “Artigo 84. A pessoa com deficiência tem assegurado o exercício ao direito da sua capacidade legal em igualdade de condições com as demais pessoas” (FARIAS, *et al.*, 2018, p. 251).

Artigo 6º. A deficiência não afeta a plena capacidade civil da pessoa, inclusive para:

- I. casar-se e constituir união estável;
- II. exercer direitos sexuais e reprodutivos;
- III. exercer o direito de decidir sobre o número de filhos e de ter acesso a informações adequadas sobre reprodução e planejamento familiar;
- IV. conservar sua fertilidade, sendo vedada a esterilização compulsória;
- V. exercer o direito à família e à convivência familiar e comunitária; e
- VI. exercer o direito à guarda, à tutela, à curatela e à adoção, como adotante ou adotando em igualdade de oportunidade com as demais pessoas (FARIAS, *et al.*, 2018, p. 43:46).

Nesse sentido, Carlos Roberto Gonçalves, menciona em sua obra um breve comentário do Professor Pablo Stolze Gagliano acerca da nova lei:

(...) a pessoa com deficiência – aquela que tem impedimento de longo prazo, de natureza física, mental, intelectual ou sensorial, nos termos do art. 2º - não deve ser mais tecnicamente considerada civilmente incapaz, na medida em que os artigos 6º e 84, do mesmo diploma, deixam claro que a deficiência não afeta a plena capacidade civil da pessoa (GAGLIANO, apud GONÇALVES, 2017, p. 269).

Com as mudanças introduzidas pelo Estatuto da Pessoa com Deficiência, foram revogados pela Lei 13.146/15, os incisos II e III do artigo 228 do Código Civil, que vedava que cegos e surdos e os doentes mentais fossem admitidos como testemunhas em processos, o que faz com que as pessoas que em razão de enfermidade ou retardamento mental, mesmo que não tenham discernimento para a prática de atos da vida civil e os cegos e surdos, ressalta-se, desde que lhe sejam assegurados à tecnologia assistiva, possam ser admitidas como

testemunhas, conforme o § 2º que foi acrescido ao referido artigo pela Lei de Inclusão (CERS, 2016).

O artigo 1.518 do Código Civil, ao tratar da capacidade para o casamento, sofreu alteração pela Lei 13.146/15, não trazendo mais o curador como legitimado para revogar a autorização de casamento concedida aos menores de 18 e maiores de 16 anos (CERS, 2016).

Com a vigência do Estatuto da Pessoa com Deficiência, o inciso I do artigo 1.548 do Código Civil foi revogado: hoje não mais se decreta a nulidade do casamento das pessoas com enfermidade mental, sem o necessário discernimento para a prática dos atos da vida civil (CÂMARA PAULISTA PARA INCLUSÃO DA PESSOA COM DEFICIÊNCIA, 2017).

A atual redação do inciso III do artigo 1.557 do Código Civil, trazida pelo Estatuto da Pessoa com Deficiência, que trata da invalidade do casamento, passou a conter uma ressalva, em razão de que é anulável o casamento, por erro no caso de ignorância, anterior ao casamento, de defeito físico irremediável que não caracterize deficiência ou de moléstia grave e transmissível, por contágio ou herança, capaz de pôr em risco a saúde do outro cônjuge ou de sua descendência. Outra consequência foi à revogação do inciso IV do mesmo artigo: o desconhecimento de doença mental grave acometida a um dos cônjuges, antes do casamento, não constitui motivo para decretação de anulabilidade de casamento (CERS, 2016).

O artigo 1.780 do Código Civil, que regulava acerca da curatela de pessoa que mesmo plenamente consciente teria de ser curatelada, foi revogado pela Lei 13.146/15 (CERS, 2016).

Contudo, as pessoas com deficiência que puderem exprimir sua vontade e que, por ventura, necessitam de algum amparo, podem se assim quiserem, fazer uso do procedimento da tomada de decisão apoiada, ao qual se nomeará pelo menos dois apoiadores de sua confiança com o fim de auxiliá-la em seu dia-a-dia. Não se trata de incapacidade, restringindo-se tão somente a necessidade de apoio à pessoa. Tal instituto está disciplinado no artigo 1.783 do Código Civil, que foi acrescido ao Estatuto Civil por força da Lei de Inclusão (FARIAS, et al., 2018).

Esse instituto também é chamado pelos doutrinadores de “administração apoiada”, dada a sua flexibilidade, vez que aqui objetiva-se resguardar a pessoa deficiente, preservando a sua capacidade para a prática dos atos da vida civil (CÂMARA PAULISTA PARA INCLUSÃO DA PESSOA COM DEFICIÊNCIA, 2017).

Difere da curatela, vez que por tratar da incapacidade jurídica, que é excepcionalidade, imprescindível se faz o reconhecimento judicial dessa incapacidade por meio do procedimento da ação de curatela e não mais de interdição como era antigamente: na curatela, o curador pode representar o relativamente incapaz para todos os atos da vida civil, se este não tiver condições

de praticá-los em conjunto com aquele, bem como, limitar-se a prática de atos de natureza patrimonial. Pode também revestir-se como mero auxiliar do curatelado, quando ele tem condições de praticar, por si só, todo e qualquer ato, desde que devidamente acompanhado (FARIAS, et al., 2018).

O instituto da curatela disciplinado no artigo 1.767 do Código Civil teve revogado seus incisos II e IV: não mais sujeitam-se à curatela aqueles que por causa duradoura não puderem exprimir sua vontade e os excepcionais, sem desenvolvimento mental completo. Além do mais, seu inciso I sofreu substancial alteração: pela nova redação advinda da Lei de Inclusão, a pessoa com deficiência mental não mais se sujeita à curatela, isso porque cabível esse instituto nos casos em que a doença mental impeça a manifestação da vontade, excluindo-se desse rol as pessoas com deficiência mental e excepcionais sem completo desenvolvimento. Pela atual redação do referido artigo sujeitam-se à curatela as pessoas tidas como relativamente incapazes, dispostas no artigo 4º do mesmo diploma legal, que foi também modificado pelo Estatuto (CÂMARA PAULISTA PARA INCLUSÃO DA PESSOA COM DEFICIÊNCIA, 2017).

A redação do artigo 1.777, trazida pelo Estatuto da Pessoa Com Deficiência, disciplina que as pessoas que por causa transitória ou permanente não puderem exprimir sua vontade, receberão todo o apoio necessário a fim de se preservar a convivência familiar e em comunidade, sendo o não recolhimento em ambiente doméstico uma excepcionalidade (CERS, 2016).

Em razão do princípio constitucional da dignidade da pessoa humana, os atos visivelmente pessoais, como os relativos ao próprio corpo, à sexualidade, ao casamento (não há mais nulidade ou anulabilidade de casamento decorrente de deficiência – artigo 1.550, § 2º do Estatuto Civil – acrescido pela Lei de Inclusão; o curatelado pode, inclusive, escolher o regime de bens do matrimônio), à privacidade, à educação, à saúde etc., não se condicionam ao curador (FARIAS, et al., 2018).

Destarte, às pessoas com deficiência têm assegurado o acesso a qualquer documento público e privado de seu interesse independentemente de estar acompanhado de seu curador, justamente por se tratar de interesse particular do curatelado (FARIAS, et al., 2018).

O juiz poderá nomear curador provisório a depender da urgência de se praticar determinados atos. Essa nomeação terá natureza de tutela antecipatória, por estar diretamente relacionado ao ânimo de preservar os interesses do curatelado para que não venham a se perecer, conforme disciplina o artigo 749, parágrafo único da Legislação Processual Civil vigente (FARIAS *et al.*, 2018).

4.2 CRIMINALIZAÇÃO DA DISCRIMINAÇÃO

Discriminar qualquer pessoa em razão de sua deficiência agora é crime. O avanço foi alcançado a partir da promulgação do Estatuto da Pessoa Com Deficiência, também chamado de Lei Brasileira de Inclusão (CÂMARA PAULISTA PARA INCLUSÃO DA PESSOA COM DEFICIÊNCIA, 2016).

Artigo. 88. Praticar, induzir ou incitar a discriminação de pessoa em razão de sua deficiência:

Pena: reclusão, de 1 (um) a 3 (três) anos e multa.

§ 1º aumenta-se a pena em um $\frac{1}{3}$ (um terço) se a vítima encontrar-se sob cuidado e responsabilidade do agente.

§ 2º Se qualquer dos crimes previstos no caput deste artigo é cometido por intermédio de meios de comunicação social ou de publicação de qualquer natureza:

Pena: reclusão, de 2 (dois) a 5 (cinco) anos e multa.

§ 3º Na hipótese do § 2º deste artigo, o juiz poderá determinar, ouvido o Ministério Público, ou a pedido deste, ainda antes do inquérito policial, sob pena de desobediência:

I. recolhimento ou busca e apreensão dos exemplares do material discriminatório.

II. interdição das respectivas mensagens ou páginas de informação na internet.

§ 4º Na hipótese do § 2º deste artigo, constitui efeito da condenação, após o trânsito em julgado da decisão, a destruição do material apreendido.

Artigo 89. Apropriar-se de ou desviar bens, proventos, pensão, benefícios ou qualquer outro rendimento da pessoa com deficiência:

Pena: reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos e multa.

Parágrafo único. Aumenta-se a pena em $\frac{1}{3}$ (um terço) se o crime é cometido:

I. por tutor, curador, síndico, liquidatário, inventariante, testamenteiro ou depositário judicial; ou

II. por aquele que se apropriou em razão de ofício ou de profissão.

Artigo 90. Abandonar pessoa com deficiência em hospitais, casas de saúde, entidades de abrigo ou congêneres:

Pena: reclusão, de 6 (seis) meses a 3 (três) anos e multa.

Parágrafo único. Na mesma pena incorre quem não prover as necessidades básicas da pessoa com deficiência, quando obrigado por lei ou mandado.

Artigo 91. Reter ou utilizar cartão magnético, qualquer meio eletrônico ou documento de pessoa com deficiência destinados ao recebimento de benefícios, proventos, pensões ou remuneração ou à realização de operações financeiras com o fim de obter vantagem indevida para si ou para outrem.

Pena: detenção, de 6 (seis) a 2 (dois) anos e multa.

Parágrafo único. Aumenta-se a pena em $\frac{1}{3}$ se o crime é cometido por tutor ou curador (FARIAS, et al., 2018, p. 268:278).

Como se pode vislumbrar, em se tratando de dispositivos penais, a LBI trouxe uma grande mudança em seu artigo 88 e seguintes, qual seja, a criminalização de práticas discriminatórias a pessoa com deficiência em razão da sua deficiência (FARIAS, et al., 2018).

Esse dispositivo de natureza penal busca punir condutas que visem a violar direitos das pessoas com deficiência, com penas de 1 (um) a 3 (três) anos de reclusão, mas que podem aumentar em $\frac{1}{3}$ se o causador da discriminação for o responsável por cuidar da vítima.

Ademais também se estabelece como crime a apropriação ou desvio de bens, pensão, benefícios ou remuneração da pessoa com deficiência com pena de 1 (um) a 4 (quatro) anos de reclusão, aumentada em $\frac{1}{3}$, se praticado por tutor ou curador (FARIAS, et al., 2018).

Percebe-se que a penalização, agora garantida pela Lei 13.146/15, é um dos principais marcos trazidos com a referida lei, com o escopo de se diminuir a distância entre as pessoas com deficiência e a sociedade como um todo.

4.2.1 EDUCAÇÃO E SAÚDE

O Estatuto da Pessoa Com Deficiência trata do direito à educação a partir do artigo 27, assegurando que é dever do Estado propiciar à pessoa com deficiência acesso a educação de qualidade (CÂMARA PAULISTA PARA INCLUSÃO DA PESSOA COM DEFICIÊNCIA, 2017).

Disciplina ainda que incumbe ao Estado, além de outras atribuições, a designação de um profissional de apoio escolar, a depender da necessidade da pessoa com deficiência, propiciando assim, um atendimento educacional especializado (FARIAS, et al., 2018).

Outrossim, o Estatuto assegura às pessoas com deficiência o direito de serem inseridas nas escolas privadas de ensino regular, como também, garante que as devidas adaptações necessárias a fim de propiciar a efetiva inclusão escolar destas terão de ser realizadas sem que nenhum ônus financeiro seja repassado às mensalidades e matrículas (SENADO FEDERAL, 2016).

Além disso, assegura-se a educação inclusiva em todos os níveis e modalidades de ensino (SENADO FEDERAL, 2016).

Também o artigo 208 do dispositivo constitucional em vigência, prevê que o Estado deve garantir à pessoa com deficiência atendimento educacional especializado, preferencialmente na rede regular de ensino (BRASIL, 1998).

Tratando especificamente do direito à saúde, no artigo 18 e seguintes da LBI, às pessoas com deficiência são assegurados, dentre outros, os serviços gratuitos de acesso à saúde, sendo-lhes garantidas a vacinação nos períodos de campanha, atendimento domiciliar e internação, e nos casos das mulheres grávidas é assegurado o acompanhamento durante todo o período gestacional e também do parto ao pós-parto, com vistas a garantir uma assistência à saúde de qualidade (FARIAS *et al.*, 2018).

Assim, os Estados Signatários devem atuar garantindo as pessoas com deficiência o direito a condições existenciais, como saúde pública de qualidade, proteção e integração social,

conforme dispõe a Constituição Federal. Nessa continuidade, dispõe os artigos 23, inciso II e 24, inciso XIV do referido diploma legal, respectivamente, ser dever do Estado à promoção de saúde, assistência, proteção e integração social às pessoas com deficiência (CÂMARA PAULISTA PARA INCLUSÃO DA PESSOA COM DEFICIÊNCIA, 2016).

Ressalta-se que dispositivos já tinham previsão na Constituição Federal, contudo, não eram amplamente aplicados. Sua aplicabilidade efetiva é o que pretende trazer o Estatuto das Pessoas com Deficiência para as pessoas com deficiência (TORQUES, 2018).

4.2.2 ACESSIBILIDADE E TRANSPORTE

Questões como acessibilidade e transporte são tratadas pela Lei 13.146/15, a partir do artigo 42, mas mesmo antes de ser instituído o Estatuto, algumas dessas demandas já eram regulamentadas pelo ordenamento jurídico brasileiro (FARIAS *et al.*, 2018).

A Constituição Federal, nos termos do artigo 227, § 2º já previa que é dever do Estado observar as regras de acessibilidade na construção de ruas, edifícios públicos e transportes acessíveis a fim de garantir o acesso às pessoas com deficiência. Ademais, já era constitucionalmente previsto a responsabilidade do Estado em propiciar a facilitação de acesso aos bens e serviços coletivos com a eliminação de obstáculos arquitetônicos e de todas as formas de discriminação, conforme o artigo 227, § 1º, II do referido diploma legal (CÂMARA PAULISTA PARA INCLUSÃO DA PESSOA COM DEFICIÊNCIA, 2016).

Com a vigência do Estatuto instituiu-se expressamente em seu artigo 47 e parágrafos, a reserva de 2% das vagas adequadamente sinalizadas, às pessoas com mobilidade reduzida, desde que devidamente identificados mediante credencial, que será fornecida pelos órgãos municipais de trânsito e terá validade em todo o território nacional (FARIAS *et al.*, 2018).

Destaca-se que o artigo 86-A do Código de Trânsito Brasileiro (CTB), acrescido pela Lei 13.146/15, adita que além da sinalização, também será preciso à instalação de placas informando os dados sobre a infração por estacionar em vaga reservada às pessoas com deficiência, apesar de não haver previsão deste tipo de placa no conjunto de sinais de trânsito (FARIAS *et al.*, 2018).

Artigo 86-A. As vagas de estacionamento regulamentado de que trata o inciso XVII do artigo 181 desta Lei deverão ser sinalizadas com as respectivas placas indicativas de destinação e com placas informando os dados sobre a infração por estacionamento indevido. (Acrescentado pela Lei n. 13.146, de 2015.) (BRASIL, 1997).

Pode-se dizer que a maior inovação trazida na esfera de trânsito pela lei 13.146/15 foi a do artigo 181, XVII do CTB. Disciplina o referido artigo que ao condutor de veículo que

descumprir a reserva da vaga, caberá multa e a gravidade da infração que era considerada leve passa para grave (TORQUES, 2018). Segundo o site do DETRAN, a referida multa é no importe de R\$ 293,47 com perda de 07 pontos na carteira de habilitação (DETRAN MINAS GERAIS, 2019).

4.2.3 TRABALHO E EMPREGO

A LBI, em seu artigo 34 e seguintes, disciplina sobre o direito a trabalho e emprego das pessoas com deficiência, que devem tê-lo assegurado em igualdade de condições com as demais pessoas, as sendo oportunizadas condições justas, seguras e salubres de trabalho, idêntica remuneração para trabalho de igual valor, dentre outras orientações (FARIAS *et al.*, 2018).

O exemplo mais evidente dessa medida protetiva é a previsão contida na Lei 8.213/91, que tornou obrigatória a contratação de pessoa com deficiência quando a empresa contar com mais de 100 empregados (CÂMARA PAULISTA PARA INCLUSÃO DA PESSOA COM DEFICIÊNCIA, 2016).

A Constituição Federal veda expressamente a discriminação às pessoas com deficiência no mercado de trabalho. Além disso, dispõe também acerca da obrigatoriedade da reserva de vagas em concursos e empregos públicos às pessoas com deficiência (BRASIL, 1988).

Nesse sentido, disciplina o referido dispositivo, em seu artigo 7º, XXI que é proibida a discriminação no que diz respeito ao salário e contratação de pessoa com deficiência (BRASIL, 1988).

Tais dispositivos já tinham previsão legal, contudo, não eram amplamente aplicados. Sua aplicabilidade efetiva é o que pretende trazer o Estatuto das Pessoas com Deficiência às pessoas com deficiência (TORQUES, 2018).

Com esse objetivo o § 6º do artigo 428 e o artigo 433 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) foram modificados. E foi inserido ao artigo 428 da CLT, o § 8º (FARIAS, *et al.*, 2018).

A redação do § 6º do referido artigo, que disciplinava, tão somente, acerca da finalidade do trabalho do menor aprendiz com deficiência mental, passou a abranger a pessoa com qualquer tipo de deficiência (BRASIL, 1943).

Artigo 428. Contrato de aprendizagem é o contrato de trabalho especial, ajustado por escrito e por prazo determinado, em que ao maior de 14 (quatorze) e menor de 24 (vinte e quatro) anos, inscrito em programa de aprendizagem formação técnico-

profissional metódica, compatível com o seu desenvolvimento físico, moral e psicológico, e o aprendiz, a executar com zelo e diligência as tarefas necessárias a essa formação.

§ 6º Para os fins do contrato de aprendizagem a comprovação de escolaridade de aprendiz com deficiência deve considerar, sobretudo, as habilidades e competências relacionadas com a profissionalização. (Redação dada pela Lei n. 13.146, de 2015.) (BRASIL, 1943).

O § 8º do artigo 428 da CLT, acrescido pela Lei, disciplina o seguinte (CÂMARA PAULISTA PARA A INCLUSÃO DA PESSOA COM DEFICIÊNCIA, 2017).

§ 8º Para o aprendiz com deficiência com 18 (dezoito) anos ou mais, a validade do contrato de aprendizagem pressupõe anotação na CTPS e matrícula e frequência em programa de aprendizagem desenvolvido sob orientação de entidade qualificada em formação técnico profissional metódica (Incluído pela Lei n. 13.146, de 2015.) (BRASIL, 1943).

O artigo 433 da CLT, que trata da extinção do contrato de aprendizagem, que em regra, se dá ao completar o aprendiz 24 (vinte e quatro) anos de idade, não se aplica ao aprendiz acometido de alguma deficiência. O inciso I do referido artigo, alterado pela Lei 13.146/15, o resguarda também da dispensa, nos casos em que não lhe sejam assegurados os recursos de acessibilidade e de tecnologia assistiva necessária ao desempenho de suas funções (CÂMARA PAULISTA PARA A INCLUSÃO DA PESSOA COM DEFICIÊNCIA, 2017).

A Lei nº. 8.213/91 prevê em seu artigo 93, que a empresa que contar com cem ou mais funcionários, deverá reservar de 2% a 5% dos seus cargos a pessoas com deficiência (TORQUES, 2018).

Nessa sequência, o § 1º do artigo 93 da referida lei, alterado pela Lei 13.146/15, dispõe que atendida à cota de cargos, a dispensa de pessoa com deficiência só poderá ocorrer se houver contratação de substituto nas mesmas condições para o mesmo cargo (TORQUES, 2018).

4.2.4 ACESSO À INFORMAÇÃO NAS RELAÇÕES DE CONSUMO

Em se tratando do acesso à comunicação e à informação, a Lei 13.146/15 disciplina a partir do artigo 63, que incumbe ao Poder Público a adoção de medidas que garantam o pleno acesso às pessoas com deficiência, dispondo de informações corretas e claras sobre os produtos e serviços ofertados, contanto que se observe o disposto nos artigos 30 e seguintes do Código de Defesa do Consumidor (FARIAS, et al., 2018).

Exemplo disso evidencia-se com a inclusão pela Lei 13.146/15 ao Código de Defesa do Consumidor, do parágrafo único ao artigo 6º e o § 6º ao artigo 43 (FARIAS, et al., 2018).

O inciso III do artigo 6º do CDC, trata da obrigatoriedade de que os produtos e serviços expostos à venda ao consumidor precisam conter especificações adequadas quanto à quantidade, qualidade, riscos etc., e, por conseguinte, o parágrafo único do referido artigo, que fora acrescido pela Lei de Inclusão, adita que tais informações precisam ser acessíveis à pessoa com deficiência (CÂMARA PAULISTA PARA A INCLUSÃO DA PESSOA COM DEFICIÊNCIA, 2017).

O artigo 43 do CDC, que trata da inscrição do devedor nos órgãos de proteção ao crédito, como SPC e Serasa, disciplina em seu § 6º, acrescentado pela Lei 13.146/15, que as informações a que dispuserem esses órgãos devem estar em formato de fácil compreensão à pessoa com deficiência (CÂMARA PAULISTA PARA A INCLUSÃO DA PESSOA COM DEFICIÊNCIA, 2017).

4.2.5 PARTICIPAÇÃO NA VIDA POLÍTICA

A Constituição Federal, em seu artigo 15, inciso II, disciplina acerca da suspensão dos direitos políticos ao absolutamente incapaz. Frisa-se que a redação do aludido dispositivo não foi alterada pelo Estatuto da Pessoa Com Deficiência, então à época, era proibido o voto aos menores de 16 (dezesseis) anos e aos que por enfermidade ou doença mental, mesmo transitória, não pudessem exprimir sua vontade; mas como sabemos, com a atual sistemática trazida pela Lei 13.146/15, apenas os menores de 16 (dezesseis) anos se alocam a categoria da absoluta incapacidade (CÂMARA PAULISTA PARA INCLUSÃO DA PESSOA COM DEFICIÊNCIA, 2017).

Artigo 15. É vedada a cassação de direitos políticos, cuja perda ou suspensão só se dará nos casos de:

- I. cancelamento da naturalização por sentença transitada em julgado;
- II. incapacidade civil absoluta;
- III. condenação criminal transitada em julgado, enquanto durarem seus efeitos;
- IV. recusa de cumprir obrigação a todos imposta ou prestação alternativa, nos termos do art. 5º, VII;
- V. improbidade administrativa, nos termos do art. 37, § 4º (BRASIL, 1988).

Nesse sentido, a LBI, em seu artigo 76, garante as pessoas com deficiência, o gozo dos direitos políticos em igualdade de condições com as demais pessoas, o que ensejou na alteração do artigo 135, § 6º-A do Código Eleitoral, que antes era a seguinte: “§ 6º-A. Os Tribunais Regionais deverão, a cada eleição, expedir instruções aos Juízes Eleitorais, para orientá-los na escolha dos locais de votação de mais fácil acesso para o eleitor deficiente físico” (CÂMARA PAULISTA PARA INCLUSÃO DA PESSOA COM DEFICIÊNCIA, 2017).

Agora, a redação do §6-A do referido artigo, passou a ser a seguinte:

§ 6º-A. Os Tribunais Regionais deverão, a cada eleição, expedir instruções aos Juízes Eleitorais, para orientá-los na escolha dos locais de votação, de maneira a garantir acessibilidade para o eleitor com deficiência ou com mobilidade reduzida, inclusive em seu entorno e nos sistemas de transporte que lhe dão acesso. (Alterado pela Lei nº 13.146, de 2015.) (BRASIL, 1965).

Além das instalações das seções eleitorais em locais de fácil acesso, determina a Justiça Eleitoral, ainda, por exemplo, que sejam disponibilizados fones de ouvido a pessoa com deficiência visual, a fim de que possa exercer o seu direito ao voto. Contudo, os TSE's vêm permitindo a pessoa com deficiência, nos casos em que o exercício do voto a seja demasiadamente oneroso, solicitar a dispensa, que poderá ser feita pelo próprio interessado ou por seu representante legal. Ressalta-se que a dispensa não tem caráter definitivo, não impedindo que o possa voltar a exercê-lo a posteriori, se assim o desejar (TRIBUNAL REGIONAL ELEITORAL – SANTA CATARINA, 2018).

Dessa forma, vislumbra-se que a Lei Brasileira de Inclusão é um dos mais importantes instrumentos a fim de conferir significativas mudanças, tendo garantidos a inclusão social e o direito à cidadania, além de propiciar que as pessoas com deficiência figurem como polo ativo na asseguarção e defesa de seus direitos (CÂMARA PAULISTA PARA A INCLUSÃO DA PESSOA COM DEFICIÊNCIA, 2017).

5 METODOLOGIA

A elaboração da presente pesquisa foi feita através de pesquisas mediante fontes bibliográficas, tais como livros, artigos e sítios de internet na esfera do tema escolhido, além de pesquisas sobre as opiniões e pareceres de doutrinadores, jurisprudências, bem como informações advindas de revistas jurídicas.

CONCLUSÃO

Comumente as pessoas com deficiência são tratadas como doentes e discriminadas até no seio familiar e, ainda que a Constituição de 1988 e outros dispositivos trouxessem normas de proteção às pessoas com deficiência, tais não eram efetivamente aplicadas. Foi o Estatuto Das Pessoas Com Deficiência, responsável por introduzir mudanças nesse cenário antes marcado pela desproteção e invisibilidade.

O primeiro ponto que merece destaque é em relação à concepção de capacidade conferida às pessoas com deficiência, visto que a lei modificou o Código Civil, conferindo-lhes

a capacidade plena, além de revogar vários outros dispositivos que de alguma maneira discriminavam-nas.

A Lei n. 13.146/15, ainda, passou a criminalizar práticas discriminatórias às pessoas com deficiência exatamente em razão da deficiência, e pode-se dizer que tornar crime a prática desses atos, é sem dúvidas um dos principais marcos e desafios a partir da promulgação desta Lei.

Em verdade, o principal objetivo do Estatuto da Pessoa Com Deficiência vai muito além da concretização e efetivação de direitos: buscar-se-á principalmente que a sociedade se adeque às pessoas com deficiência, conscientizando-se de que a deficiência não os faz díspares do todo, a fim de que, de fato, tal lei tenha eficácia e aplicabilidade e não esteja tão somente no papel.

À face do exposto conclui-se, portanto, que o Estatuto da Pessoa Com Deficiência trouxe um saldo positivo ao cenário atual, mas sua aplicabilidade efetiva ainda está longe de ser alcançada, uma vez que mais que um documento positivado, trata-se da busca à conscientização, que deve partir da sociedade como um todo e do Estado, através da adoção de políticas públicas inclusivas, para que então, o tenha aplicabilidade e efetividade plena.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 16 mar. 2020

_____. **Decreto - Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del5452.htm>. Acesso em: 16 mar. 2020

_____. **Decreto nº 6.949, de 25 de agosto de 2009.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/decreto/d6949.htm>. Acesso em: 16 ago. 2019.

_____. **Lei nº 4.737, de 15 de julho de 1965.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L4737.htm>. Acesso em: 16 mar. 2020.

_____. **Lei nº 9.503, de 23 de setembro de 1997.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9503.htm>. Acesso em: 16 mar. 2020

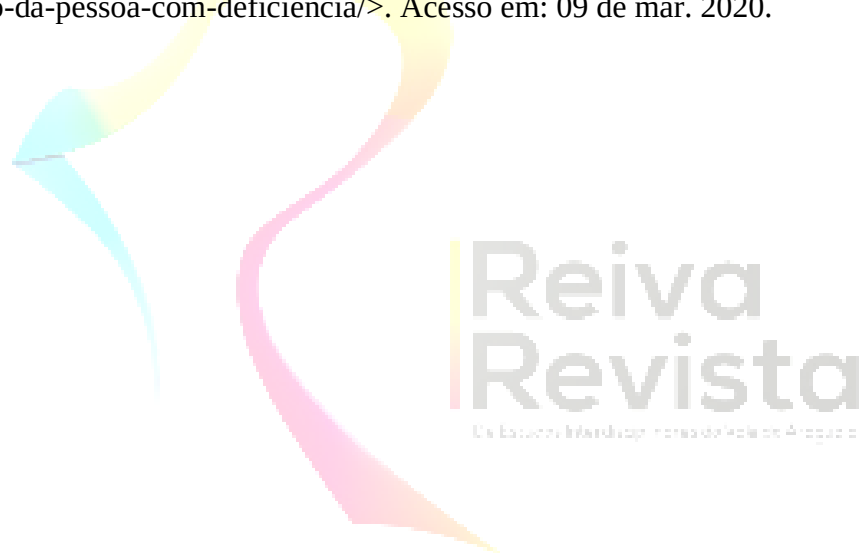
_____. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2002/L10406.htm#art228ii>. Acesso em: 09 mar. 2020.

CÂMARA PAULISTA PARA INCLUSÃO DA PESSOA COM DEFICIÊNCIA. **LBI garante novos direitos às pessoas com deficiência.** Disponível em: <<https://www.camarainclusao.com.br/noticias/lbi-garante-novos-direitos-as-pessoas-com-deficiencia/>>. Acesso em: 19 de ago. 2019.

_____. **Os reflexos da Lei 13.146/2015 – Estatuto da Pessoa Com Deficiência – no sistema jurídico brasileiro.** Disponível em: <<https://www.camarainclusao.com.br/artigos/os-reflexos-da-lei-13-1462015-estatutodapessoa-com-deficiencia-no-sistema-juridico-brasileiro/>>. Acesso em: 09 mar. 2020.

CÂMARA DOS DEPUTADOS. **Balanço da Lei Brasileira de Inclusão.** Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/noticias/545396-BALANCO-DA-LEI-BRASILEIRA-DE-INCLUSAO>>. Acesso em: 20 ago. 2019.

CERS. **Confira o que muda no Código Civil após o Estatuto da Pessoa com Deficiência.** Disponível em: <<https://noticias.cers.com.br/noticia/confira-o-que-muda-no-codigo-civil-apos-o-estatuto-da-pessoa-com-deficiencia/>>. Acesso em: 09 de mar. 2020.





A VIOLÊNCIA CONTRA MULHERES EM TEMPOS DE PANDEMIA PELA COVID-19: panorama e formas de enfrentamento

VIOLENCE AGAINST WOMEN IN PANDEMIC TIMES BY COVID-19: panorama and
ways of coping

VIOLENCIA CONTRA LAS MUJERES EN TIEMPOS DE PANDEMIA POR COVID-19:
panorama y formas de afrontamiento

RESUMO

Este trabalho aborda questões teóricas e práticas da violência contra a mulher tendo como recorte a abordagem de gênero. Inicialmente contextualiza os diferentes usos do conceito e as causas determinantes na compreensão do problema. Em seguida comenta alguns dados de pesquisa e, por fim, discute os dilemas e impasses vividos pelas mulheres agredidas diante da denúncia e impunidade dos agressores. O resumo deve ser composto de uma sequência de frases concisas e afirmativas. Inicie com uma frase significativa, explicando o tema e o problema, a seguir resalte o objetivo geral, o método, os resultados e a conclusão. Lembre-se que o trabalho será inicialmente conhecido pelo resumo aqui escrito, portanto, ele deve ser fidedigno ao trabalho desenvolvido. Perceba que não há abertura de parágrafo. O espaço entre as linhas é simples (1,0 cm), diferente do espaçamento entre linhas do corpo do texto (1,5 cm). Depois do término do resumo dê dois espaços e escreva as palavras chave, que devem ser representativas do conteúdo do documento e extraídas de dentro deste resumo. Escreva de três a seis palavras chave, com a primeira letra em maiúscula e separada por um ponto-e-vírgula, para que os leitores tenham noção do que foi a pesquisa.

PALAVRAS CHAVE: Resumo; Fidedigno; Pesquisa.

INTRODUÇÃO

Quando se consulta o significado o vocábulo violência em dicionários, ele apresenta como significado ato violento, abuso de força, tirania, opressão, constrangimento exercido sobre alguma pessoa para obrigá-la a fazer um ato qualquer, coação (AURÉLIO, 2008).

A palavra violência deriva do Latim *violentia*, que significa veemência, impetuosidade; mas na sua origem etimológica está relacionada com o termo violação (*violare*) que significa profanar ou transgredir (MODENA, 2016). Assim, entende-se que violência é qualquer comportamento ou conjunto de comportamentos que possuem como intenção causar algum dano a outra pessoa.

Esse estudo tem como objetivo principal discorrer sobre o panorama da violência contra a mulher na situação da pandemia causada pelo novo coronavírus (COVID 19), abordando estatísticas e ações de coação em relação à violência contra a mulher no Brasil, a efetividade das leis e as ações do Estado, a partir do desenvolvimento de Políticas Públicas na proteção à integridade da mulher.

O método de pesquisa será o indutivo, haja vista que se trata de um processo que parte das teorias e leis, para a ocorrência dos fenômenos particulares, através do estudo de pesquisa bibliográfica em doutrinas, revistas e jornais, reportagens e pesquisas de dados sobre a violência doméstica e familiar antes e após a pandemia corrente. A forma de abordagem será qualitativa, visto que procederá de dados estatísticos e fundamentação teórica que permitirão a percepção da problemática em questão nesse trabalho.

1. VIOLÊNCIA DE GÊNERO

Violência contra a mulher é comumente denominada como sinônimo de violência doméstica e violência de gênero, mas apesar da sobreposição existente entre esses conceitos, há especificidades no uso dos mesmos como categorias de análise.

Gênero é o sexo atribuído desde a comprovação de que um recém-nascido é menino ou menina. Ali sua identidade começa a ser construída sob uma complexa trama de influências que abrangem desde a linguagem, as atitudes até as expectativas futuras (STROHER, DEIFELT, MUSSKOPF, 2017).

Cassol (2015) afirma que gênero também pode ser explicado como “um conjunto de normas modeladoras de homens e mulheres, que estão expressas nas relações destas duas categorias sociais”, entendendo que pode ocorrer na relação homem-mulher, homem-homem, mulher-mulher. Para esse trabalho, será considerada a homem-mulher, por ser socialmente mais utilizada.

Araújo (2008) afirma que no Brasil, o referido termo começou a ser usado no final dos anos 70 e espalhou-se velozmente devido às mobilizações feministas contra o abuso e assassinato de mulheres, e posterior impunidade dos agressores, que eram na maioria das vezes os próprios maridos; esses, eram absolvidos em nome da “defesa da honra”. No início da década de 80, esses movimentos foram expandidos para a denúncia dos espancamentos e maus tratos conjugais, contornos também muito comuns de violência contra a mulher, até os dias atuais. Por esse motivo, o termo passou a ser usado como sinônimo de violência doméstica em função da maior incidência deste tipo de violência ocorrer no espaço doméstico e/ou familiar (Azevedo, 1985).

Esses movimentos trouxeram importantes avanços, especialmente com a criação dos SOS Mulher e demais Serviços de Atendimento a Mulheres Vítimas de Violência, em geral vinculados a organizações não governamentais criadas por militantes feministas envolvidas na luta por políticas públicas direcionadas à mulher. Desses processos surgiram também o Conselho Nacional dos Direitos da Mulher, os Conselhos Estaduais e Municipais da Condição Feminina e as Delegacias de Defesa da Mulher, conquistas importantes no combate à violência contra a mulher (SOUZA et al, 2014).

O desenvolvimento de estudos de gênero na década de 1990, trouxe a utilização mais comum do termo por grande parte dos pesquisadores, que passaram a utilizar “violência de gênero” como um conceito mais amplo que “violência contra a mulher” (SAFFIOTI, 2001).

O conceito “violência de gênero” abrange não apenas as mulheres adultas, mas também crianças e adolescentes que tenham sido objeto da violência masculina (RODRIGUES, 2019). Além disso, também poderá ser empregada nas situações de violência conjugal, já que abrange distintas formas de violência envolvendo relações de gênero e poder, como a violência perpetrada pelo homem contra a mulher, a violência praticada pela mulher contra o homem, a violência entre mulheres e a violência entre homens. Nesse sentido pode-se dizer que a violência contra a mulher, em suas diversas formas, é uma das principais configurações de violência de gênero.

A seguir, serão apresentadas as formas e tipos de violência contra a mulher, para que seja possível, com clareza, debater sobre o tema.

1.1 FORMAS E TIPOS DE VIOLÊNCIA CONTRA A MULHER

Muitas mulheres passam por momentos de difíceis através de situações pelas quais se machucam, seja fisicamente ou não, mas suportam e com o tempo se acostumam tanto que passa a fazer parte da sua rotina. É comum ouvir relatos de indivíduos que presenciam cenas de violência pois tal situação já está banalizada ao ponto de ser tratada como algo que faz parte da vida (SILVA, 2017). Teles e Melo (2012, p.09) descrevem este acontecimento como, “[...] um fenômeno antigo silenciado ao longo da história, e passou a ser desvendado há menos de 20 anos. A mídia busca fatos novos, e quando se fala de violência contra mulher, nada é novo”. Na verdade, o que vemos é que a mulher durante toda a história sofreu algum tipo de violência e ainda luta para conquistar direitos iguais.

Casique e Furegato (2006), afirmam que dentre as diferentes formas de violência de gênero, pode ser apontada a violência intrafamiliar ou violência doméstica e a violência no trabalho, que se manifestam através de agressões físicas, psicológicas e sociais. Sabe-se que muitas vezes, é comum que as mulheres sofram mais de um tipo de violência, até mesmo em diferentes ambientes e situações. O maior desafio é tirar a questão da banalidade da sociedade brasileira e trazer o conhecimento para todos, em busca de um debate sério.

A violência intrafamiliar ou doméstica é aquela que acontece no seio do lar, com o companheiro ou ainda entre entes da mesma família; já a violência no trabalho, aquela que ocorre no âmbito laboral, ou seja, no qual a mulher desempenha sua atividade profissional.

Quanto ao tipo de violência, nesse trabalho serão discutidos cinco tipos: física, sexual, moral, psicológica e patrimonial, que seguem nos próximos tópicos.

1.1.1 Violência física

A violência física é qualificada como qualquer ato que possa ofender a integridade ou saúde corporal de outra pessoa (BRASIL, 2006), onde o contato físico provoca dor, podendo ou não causar alguma lesão ou marcas no corpo. É, frequentemente, a forma de violência mais facilmente identificada (RAPOLD; PEREIRA, 2018), pois muitas vezes deixam marcas visíveis, salvo os casos que não são aparentes.

Ainda que a agressão não deixe marcas aparentes, o uso de força física que ofenda o corpo ou a saúde da mulher constitui *vis corporalis*, expressão que define a violência física (SILVA, 2017).

A violência física é prevista pelo Código Penal (BRASIL, 2019) como forma de lesão corporal, regulada pelo seu artigo 129, do qual descreve como “ofensa à integridade corporal ou a saúde”, e quando praticada contra a mulher, é especialmente prevista pela Lei Maria da Penha (BRASIL, 2006) e em casos de assassinato ou de tentativa, pela Lei do Feminicídio (BRASIL, 2015), mais recente no Brasil.

1.1.2 Violência sexual

A violência sexual é qualquer atitude que obrigue a mulher a estar presente, manter ou participar de relação sexual não desejada, através de intimidação, ameaça, coação ou uso da força, ou, ainda que a induza a utilizar sua sexualidade para fins comerciais contra a sua vontade, ou a impeça de utilizar métodos contraceptivos, que a force ao casamento, aborto ou à prostituição (RAPOLD; PEREIRA, 2018), mediante coação, chantagem, suborno ou manipulação; ou que limite ou anule o exercício de seus direitos sexuais e reprodutivos (BRASIL, 2006).

Pode ocorrer em qualquer âmbito, desde que a mulher entenda que foi obrigada a participar do ato (consciente ou não), independente que seja em casamento ou que seja profissional, como nos casos de prostituição. Nesse mesmo diapasão, entende-se ainda que pode ser interpretado em casos que o parceiro limite o exercício reprodutiva da mulher, ou seja, não permita que a mesma, ou seja, quando se fala em violência sexual, entende-se como qualquer ação que ofenda a liberdade sexual e reprodutiva da mulher.

1.1.3 Violência moral

Já a violência moral é qualquer conduta que exponha a mulher à calúnia, difamação ou injúria (BRASIL, 2006), além de espalhar mentiras humilhantes e publicação de fotos eróticas na internet (RAPOLD; PEREIRA, 2018).

Atualmente, infelizmente, é comum conhecer alguma mulher que foi vítima de tal fato. Com o advento das redes sociais e a popularização da internet, tornou-se banal o ataque virtual, o que tem sido combatido através de ferramentas específicos na seara jurídica.

1.1.2 Violência psicológica

A Campanha Compromisso e Atitude (2020), aponta que, apesar de não deixar marcas físicas evidentes, a violência psicológica é também uma grave violação dos direitos humanos das mulheres, que produz reflexos diretos na sua saúde mental e física. Considerada pela Organização Mundial de Saúde (OMS) como a forma mais presente de agressão intrafamiliar à mulher, sua naturalização é apontada ainda como estímulo a uma espiral de violências. Pode preceder, inclusive, a mais extrema violência, o feminicídio, conforme apontam esses especialistas.

Na violência psicológica, predomina-se a subjetividade, pois depende de como é vista a atitude do suposto ofensor, a forma em que ela se dá é dissimulada, por isso muitas vezes demora-se para reconhecer a agressão (RAPOLD; PEREIRA, 2018).

Tal violência caracteriza-se principalmente pela manipulação e está, na maioria dos casos, ligada a outros tipos e formas de violência, como a sexual e a patrimonial, que será abordada a seguir.

1.1.3 Violência patrimonial

A violência patrimonial, por sua vez, geralmente se apresenta em conjunto com a moral e psicológica, visto que utiliza-se de ofensas e humilhações para atingir a vítima, alegando a sua dependência financeira (RAPOLD; PEREIRA, 2018) ou como qualquer conduta que configure retenção, subtração, destruição parcial ou total de seus objetos, instrumentos de trabalho, documentos pessoais, bens, valores e direitos ou recursos econômicos, incluindo os destinados a satisfazer suas necessidades (BRASIL, 2006) .

Nesse contexto, o agressor obtém benefícios financeiros através da manipulação ou ainda apropriação indevida de bens da vítima. Esse tipo de violência aumentou após a realidade do protagonismo da mulher no âmbito profissional, mas vale destacar que sempre aconteceu, com a subtração e usufruto de bens da vítima.

1.1.4 A importância de mensurar e punir os danos da violência

A Campanha Compromisso e Atitude (2014) publicou um estudo com ênfase na ocorrência da violência psicológica, mas que consegue mostrar um panorama claro estatístico da ocorrência dos demais tipos de violência no Brasil, relatados ao Canal que recebe ligações relacionadas à violência contra a mulher, como pode-se ver na figura a seguir.

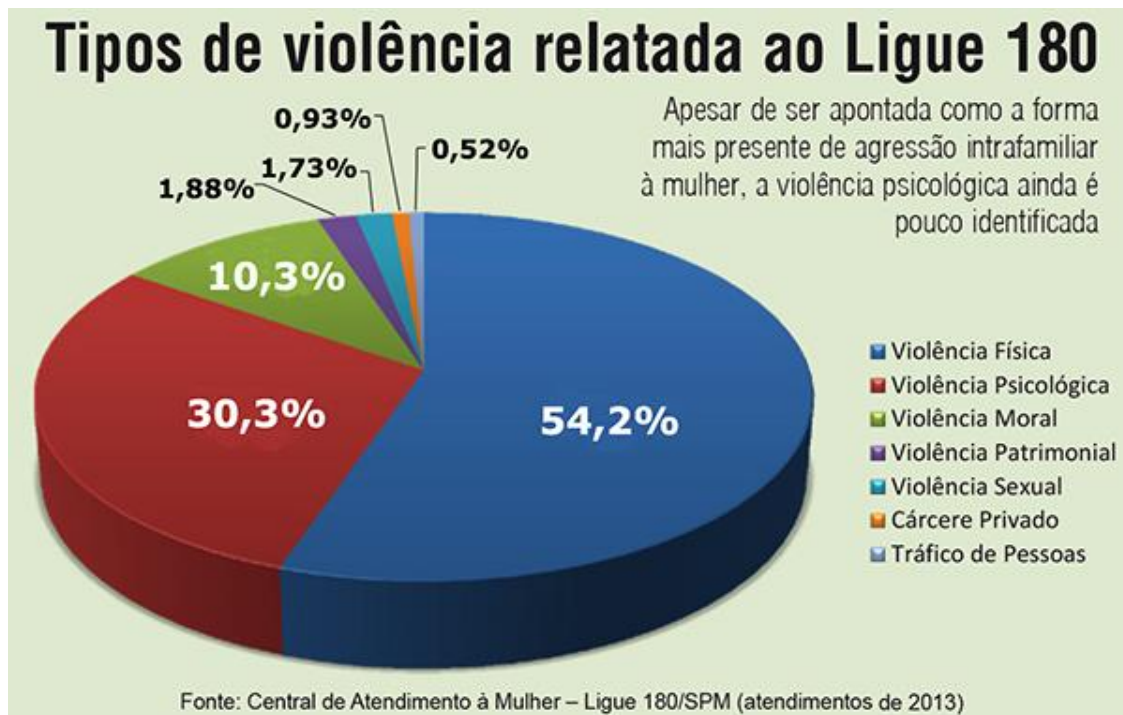


Figura 01. Campanha compromisso e atitude (2014).

Observa-se que o principal tipo de violência denunciado é a violência física (54,2%), seguida pela violência psicológica (30,3%). As agressões psicológicas também denunciam uma desigualdade na relação que pode evoluir para violência física ou sexual ou homicídios. Então, apesar de mais difícil de ser detectado, ter um diagnóstico precoce é bastante importante para evitar dano, morte ou outros crimes posteriores.

2. EVOLUÇÃO LEGISLATIVA DA VIOLÊNCIA CONTRA A MULHER

No presente tópico, serão discutidas brevemente as legislações voltadas para a defesa da mulher no Brasil. Inicialmente com a Lei Maria da Penha e posteriormente com a Lei do Feminicídio, as duas grandes vitórias na coação à violência contra a mulher em nosso país.

2.1 BREVE HISTÓRICO DA LEGISLAÇÃO CONTRA A MULHER NO BRASIL

Antes da existência da lei específica sobre a violência doméstica contra a mulher, não era estabelecido e conhecido as formas de violência, como também não existia previsão legal na proteção tratando das relações de pessoas do mesmo sexo, o que é alcançado hoje independentemente de orientação sexual (TELES; MELO, 2017). E por esses e outros motivos, muitas mulheres não denunciavam os agressores, e se não há denúncia não há crime. Aquelas corajosas, que denunciavam seus companheiros ou maridos, iam atrás de auxílio em delegacias, em busca de justiça, o que quase sempre era impossível, pois os agressores não eram punidos pelos delitos.

Previmente à seara jurídica atual, era aplicado a Lei dos Juizados Especiais Criminais – Lei 9.099/95, para os casos de violência doméstica, que julgavam esses crimes com pena de menor potencial ofensivo, assim a pena máxima era de até 2 anos, e ainda permitia a aplicação de penas pecuniárias, como multas e cestas básicas. Assim, Santos e Silva (2019), relata que as mulheres que sofriam agressão, peregrinavam pelas delegacias e Instituto Médico Legal em busca do exame de corpo de delito para instrução do processo, e, ao final do processo, seus agressores eram punidos com o pagamento de cestas básicas à instituições de caridade. E com isso, suas vidas se transformavam em um inferno pior que outrora, pois brotava em seus agressores uma raiva intensa por já terem sido denunciados, como forma de vingança.

Com o advento do pensamento liberal, ideologia de igualdade de gênero, e as novas legislações, é retirado dos Juizados Especiais Criminais a competência para julgar os crimes de violência doméstica contra a mulher, vedando ainda a aplicação de penas pecuniárias, e enfim, tem se observado que as mulheres já não omitem as agressões como antes da nova lei – Lei Maria da Penha (BRASIL, 2006). Hoje é possível notar um aumento significativo no número de denúncias de mulheres vítimas de agressões. O que se justifica diante dos clamores de décadas de lutas dos movimentos feministas, nos dias atuais parecem ecoar e mulheres de todos os níveis sociais e culturais buscam seus direitos e exigem a punição de seus agressores, e isso a através da luta de uma mulher, que dá nome à lei, e faz a sociedade brasileira evoluir para uma esfera de respeito aos direitos humanos, que assegura à mulher a dignidade e igualdade como pessoa humana, tendo ainda uma lei que lhe garanta total proteção contra qualquer tipo de violência. A referida lei ainda prevê que serão criados Juizados Especiais de Violência

Doméstica e Familiar contra a Mulher com competência cível e criminal, abrangendo assim, todas as questões.

Na história da humanidade, a mulher sempre teve seu valor de dona-de-casa, mãe e objeto de prazer de seu companheiro, discriminada em seu trabalho e recebendo salários inferiores aos dos homens (KRAUSE, 2017). Aos poucos e lentamente, a mulher foi percebendo que era tratada de forma desigual e injusta, de forma a sentir e assim começa a expressar sua insatisfação. O que pode-se inferir é que a vitória conquistada com a Lei Maria da Penha é apenas o início, um salto para maiores conquistas tanto no campo trabalhista como no político.

Diante dos efeitos da lei de defesa às mulheres, os homens tem refletido melhor antes de agredirem suas mulheres, visto que apenas a denúncia da ofendida às autoridades policiais é o suficiente para começar o procedimento de investigação do crime, valendo ressaltar que mesmo diante do arrependimento da mulher, não cabe retratação da representação depois de oferecida a denúncia do Ministério Público ao Juiz, o que vem a assegurar uma maior certeza de o agressor ser punido pelos seu delito na Justiça (PORTO, 2014).

No que se refere ao convívio familiar, observa-se que passou a existir um maior respeito à figura da mulher em função dessa lei. Tal fenômeno é mais bem fácil de ser observado nos bairros de classe média e baixa, onde o que antes imperava era o machismo, fruto de anos de impunidade, quando o homem era quem mandava em casa e à mulher somente cabia obedecer a suas ordens.

No tocante aos casos de estupro e violência sexual, mais comuns em bairros com moradores de baixo poder aquisitivo, muitas mulheres e adolescentes são corrompidas, deixando-as com a dignidade abalada, além do abalo emocional pelo medo de denunciar seus agressores, em função de imaginarem o que enfrentarão a partir de então, caso resolvessem promover um processo judicial. Porém, com a Lei Maria da Penha, esse caminho tem se tornado menos desgastante, e o resultado é quase sempre positivo para a vítima (KRAUSE, 2017).

A Defensora Pública de 2º grau e Presidente da Comissão da Mulher Advogada da OAB/CE, aduz:

Apesar de cedo para avaliarmos a eficácia da lei, posso afirmar, sem sombra de dúvidas que as mulheres estão se sentindo mais confiantes. É preciso entender que quem deve oferecer a denúncia tem que ser a própria mulher e você não pode imaginar como isso é difícil. (GOMES, 2012).

A impunidade do agressor devia-se ao fato de que, após o registro da ocorrência, a pessoa agredida voltava à sua residência, por falta de lugar seguro onde pudesse ficar com seus dependentes até o trâmite final do processo. Hoje, com a criação de casa abrigo, a mulher se sente mais segura para efetuar as denúncias (BRITO, 2019).

Medidas protetoras que podem afastar do lar o agressor, traduzem-se em uma vitória extraordinária para a garantia da efetivação dos direitos humanos. Sobre o tema, o professor Alexandre de Moraes aborda:

A necessidade primordial de proteção e efetividade aos direitos humanos possibilitou, em nível internacional, o surgimento de uma disciplina autônoma ao direito internacional público, denominada Direito Internacional dos Direitos Humanos, cuja finalidade precípua consiste na concretização da plena eficácia dos direitos humanos fundamentais, por meios de normas gerais tuteladoras de bens da vida primordiais (PASINATO, 2008).

A vida e o bom convívio familiar são conjecturas de dignidade humana. O pensamento de ter mulheres e companheiras como propriedade é, no mínimo, uma prova de irracionalidade; para isso, faz-se importante a garantia dos direitos humanos através da lei.

Atualmente, através de muitas lutas históricas e do processo de globalização, as diferenças estão sendo dissolvidas. As mulheres estão ocupando seu espaço na sociedade, nas empresas e na política, consolidando sua força e capacidade cada vez mais. Porém, ainda é comum perceber o machismo enrustado na sociedade, e a surpresa por existirem mulheres de sucesso que ocupam cargos de chefia. Hoje os motivos para justificar a violência doméstica e familiar são outros, e muitas vezes ocorre pela disputa, ciúme ou insegurança do homem ao ver a mulher independente.

No decorrer da evolução da humanidade muitas questões mudaram, mas apesar da sua atualidade, o tema ainda é tratado com indiferença por muitos, devido ao preconceito, desinteresse e desinformação acerca do assunto. Esse é um fenômeno que ocorre em todas as classes sociais:

A violência doméstica e familiar é um fenômeno social difuso, atingindo crianças, mulheres e idosos em todo mundo. Não é privilégio de nenhuma classe econômica, uma vez que pode ser constatada em todas as classes sociais e em qualquer seio familiar (PINTO, 2007).

Todo um processo de mobilização social foi desenvolvido no mundo para que chegássemos até o atual cenário. Os movimentos feministas ocorridos principalmente no Século XX tiveram importante contribuição para as vitórias da mulher. No Brasil, dentre as tantas conquistas, apresentaremos a Constituição Federal de 1988 e posteriormente a Lei Maria Penha.

De acordo com Pinto (2007) inquietação em coibir e prevenir a violência contra mulher foi evidenciada apenas a partir do Art. 5º da Constituição Federal de 1988, no qual disciplina e assegura a igualdade entre homens e mulheres foi, pela primeira vez, estabelecida na lei, mesmo o país sendo signatário de tratados internacionais. Somente com a Lei Maria da Penha, apresentada a seguir, iniciou-se um posicionamento mais sério das autoridades em relação à essa questão.

2.2 LEI MARIA DA PENHA

De acordo com Bertoldi et al (2014), temos a Lei Maria da Penha, que recebeu esse nome em homenagem à uma mulher que se tornou símbolo da luta contra a violência doméstica, a biofarmacêutica Maria da Penha Maia Fernandes, e lutou durante 20 anos para ver agressor condenado, o professor universitário Marco Antonio Herredia, que tentou matá-la duas vezes – na primeira vez, deu um tiro e ela ficou paraplégica e na segunda, tentou eletrocutá-la no chuveiro durante o banho, isso ocorreu no ano de 1983.

As investigações começaram em junho daquele mesmo ano, porém a denúncia só foi apresentada ao Ministério público em setembro do ano seguinte, com o primeiro julgamento ocorrendo somente oito anos mais tarde quando seu agressor foi condenado a oito anos de prisão, porém, através de recursos jurídicos conseguiu protelar o cumprimento de sua pena.

Depois de quase 20 anos de luta, a justiça brasileira ainda não havia dado um veredicto acerca do caso de Maria, o que ocorreu somente quando o caso chegou à Comissão Interamericana dos Direitos Humanos da Organização dos Estados Americanos - OEA, que pela primeira vez acolheu uma denúncia de violência doméstica e familiar, é que seu agressor foi preso - em 2002, porém cumpriu somente dois anos de prisão. O Brasil, com isso, foi condenado por negligência em relação à violência doméstica e foi punido com a recomendação de que, imediatamente, elaborasse uma lei em defesa dos direitos das mulheres.

Em 7 de setembro de 2006, a Lei 11340/2006 foi sancionada, reconhecida como Lei Maria da Penha. A referida lei “cria mecanismos para coibir a violência doméstica e familiar

contra a mulher, nos termos do artigo 226, §8º da Constituição Federal da República Brasileira, da Convenção sobre a Eliminação de Todas as Formas de Discriminação contra as Mulheres e da Convenção Interamericana para Prevenir, Punir e Irradicar a Violência contra a Mulher; dispõe ainda sobre a criação de Juizados de Violência Doméstica e Familiar contra a Mulher; ainda, altera o Código Penal, o de Processo Penal e a Lei de Execução Penal; e dá outras providências”. Só assim, a violência contra a mulher deixou de ser menosprezada. Contudo, mesmo após a promulgação da referida lei, muitas mulheres sofrem agressão diariamente e não tem coragem de denunciar seu companheiro, por medo, e também pelas ameaças sofridas.

Mesmo com o tardio reconhecimento da necessidade em estabelecer a proteção à mulher, essa lei é um ponto inicial para que o poder público, através de políticas específicas, passe a ampliar a proteção dos direitos da mulher em razão da discriminação e violência por elas sofridas.

Infelizmente, a norma constitucional dos direitos à mulher não foi o suficiente para coibir, nem mesmo para prevenir de forma efetiva a violência de gênero na esfera doméstica e familiar. Pesquisas recentes revelam que o alto índice de violência à mulher no país, principalmente no ambiente doméstico, como mostra a pesquisa realizada pela Campanha Compromisso e Atitude (2014):

Embora muitos avanços tenham sido alcançados com a Lei Maria da Penha (Lei nº 11.340/2006), ainda assim, hoje, contabilizamos 4,4 assassinatos a cada 100 mil mulheres, número que coloca o Brasil no 7º lugar no ranking de países nesse tipo de crime (COMPROMISSO E ATITUDE, 2014).

Através dos mecanismos legais, buscou-se a conceituação e as formas de manifestação de violência contra a mulher, que de acordo com o artigo 7º da Lei Maria da Penha, podem ser a violência de gênero, violência física, a violência psicológica, a violência sexual, a violência patrimonial, dentre outras como a violência virtual, atualmente tão presente na mídia através da pornografia de vingança.

A palavra violência origina-se do latim *violentia*. Essa palavra refere-se à qualidade daquilo ou daquele que é violento ou a ação ou efeito de violentar alguém ou ainda de violentar-se. O indivíduo violento é aquele que está fora do seu estado natural; executado com força, ímpeto ou com brutalidade; fazendo contra o gosto ou a sua própria vontade. Esse é um comportamento deliberado que pode ser o causador de danos físicos ou psíquicos ao outro, e

além disso, faz-se importante considerar, que além da agressão física, existe a violência emocional ou psicológica, através de ofensas ou ameaças.

Através do uso de violência, busca-se impor algo através da força. Na literatura, existem as mais diversas classificações para o termo, e também formas as quais a violência é castigada como delito pela lei, porém, cabe ressaltar que o conceito de violência varia muito de acordo com a cultura de uma região ou com a época estudada.

No que se refere à violência de gênero que é caracterizada como a forma mais abrangente para violência doméstica, de acordo com o doutrinador Sérgio de Souza, apresenta-se como a forma mais abrangente e geral, sendo que tal expressão é utilizada para designar:

[...] diferentes ações praticados contra as mulheres como forma de submetê-las a sofrimento físico, sexual e psicológico, aí incluídas as diversas formas de ameaças, não só no âmbito familiar, mas também compreendendo sua participação social em geral, com ênfase para as suas relações de trabalho, caracterizando-se sobretudo, pela imposição ou pretensão de imposição de uma subordinação e controle do gênero masculino sobre o feminino. A violência de gênero se apresenta, assim, como um gênero, do qual as demais são espécies. (SOUZA, 2007, pág. 35).

Ainda discutindo a respeito de gênero, na visão de Teles:

(...) o gênero é construído socialmente conforme o tempo histórico vivido em cada sociedade, enquanto a expressão “sexo” possui uma caracterização biológica com destaque para os aspectos físicos do ser feminino ou do ser masculino. Assim, é a própria estrutura da sociedade e sua dinâmica que modificam as diferenças sexuais em desigualdades sociais tendo em vista acatar interesses de determinados grupos. (TELES, 2006, pág. 39).

Diversos autores no trabalho de Pinto (2007), afirmam que a categoria gênero nada mais é que o meio de evidenciar as desigualdades socioculturais que existem entre a mulher e o homem, que repercutem tanto na esfera da vida pública e quanto na vida privada, impondo papéis sociais diferentes que foram construídos historicamente, criando assim os polos de dominação e submissão, fazendo prevalecer o poder masculino sob os direitos da mulher.

A lei apresenta as espécies de violência doméstica e familiar contra a mulher: violência física, psicológica sexual, patrimonial e moral. E de acordo com Bianchini (2014), as formas de violência contra mulher são manifestadas em nossa, desde a violência simbólica, fruto da

sociedade de uma cultura denominada machista; da violência física, que deixa mais que cicatrizes nas vítimas, ofendendo sua integridade ou saúde corporal; até violência virtual, mais recente, tratando-se de uma crescente modalidade de violência contra a mulher com a divulgação de material pornográfico sem o consentimento, muitas vezes usada como forma de vingança pelo término de um relacionamento.

Sabe-se ainda que a referida lei aplica-se a casos em que haja qualquer relação íntima de afeto (independentemente da orientação sexual), na qual o agressor conviva ou tenha convivido com a pessoa ofendida, independentemente de morarem no mesmo lugar. Observa-se que pela definição, é possível delinear as diversas possibilidades de aplicação da lei, não somente quanto ao gênero, e para tal, a reflexão faz-se necessária.

Os efeitos que surgiram após a entrada em vigor da nova lei, a Lei Maria da Penha se fazem uma realidade em nosso País, pois esta tipifica e define a violência doméstica e familiar contra a mulher, assim, tem se conhecido uma nova realidade enfrentada pelas mulheres brasileiras, modificada pelo menos em partes, graças às inovações trazidas pela Lei Maria da Penha, que hoje tem o condão de proteger a dignidade da pessoa humana da mulher brasileira, como bem sua integridade física e psicológica, ainda qualquer objeto pertencente à mulher, assegurando aqui a proteção contra a violência patrimonial.

2.3 LEI DO FEMINICÍDIO

Para Pereira (2020), a fim de entender verdadeiramente a dimensão do crime de feminicídio, deve-se compreender o que caracteriza o homicídio qualificado. Antes de tudo, o crime de homicídio é constituído pelo Código Penal em seu artigo 121. Tem como premissa o verbo constitutivo do tipo, “matar alguém”. Prescrevendo que matar alguém não é uma conduta aceita, logo, está sendo exigido que não mate.

O artigo dispõe sobre a proteção do bem da vida, o objeto jurídico mais precioso tutelado pelo direito brasileiro. Em seu dispositivo legal, primeiramente tem a classificação de homicídio simples, nele o que fere é o bem jurídico tutelado, apenas, puramente o matar alguém, sem maiores peculiaridades. Entre tanto, será qualificado quando essa conduta for executada de maneira diferente do simples ato de matar alguém, quando o agente além de praticar o delito, o pratica de forma que desvaloriza ainda mais a vida da vítima (SILVA, 2014).

O legislador penal, ao definir o crime de homicídio, na sua forma qualificada, apresentou peculiaridades que recomendam maior reprovação, razão de cominar pena diversa da figura simples. O código considerou os motivos determinantes (torpe, fútil) e os meios e modos de execução (cruel, tortura, tocaia, que cause perigo comum) como formas que representam maior periculosidade do agente, justificando a exasperação da pena. [...] As qualificadoras são circunstâncias que o legislador entendeu por bem tipificar fora da figura básica do tipo penal incriminador, já que extrapolam as circunstâncias normais previstas para o crime comum, como por exemplo, matar desferindo um disparo de arma de fogo (SILVA apud HUNGRIA, 2014, p. 84).

O homicídio qualificado, esta diretamente ligado com o grau de perversidade e a falta de sensibilidade moral com que o sujeito ativo executa o ato. Disposto no artigo 121, §2º, inciso I, o Código Penal prevê a caracterização da qualificação, neste, contém um elevado grau de insensibilidade do sujeito, pois o homicídio seria executado em troca de quantia em dinheiro ou qualquer outra vantagem pessoal, (paga ou promessa de recompensa ou outro motivo torpe), considerado como torpe:

16o motivo apontado como repugnante. Assim como no inciso II, está prescrito o motivo fútil. Entendendo por fútil, “nos termos da exposição de motivos do Código Penal aquele que, pela sua mínima importância, não é causa suficiente para o crime, ou seja, é o motivo desproporcional ou inadequado” (SILVA apud HUNGRIA, 2014, p. 85-86). O motivo fútil, presente no inciso II do art 121, é composto por um meio desprezível de eliminar a vida, sem motivo ou algum motivo mesquinho e desproporcional ao resultado que causa, poderíamos citar como exemplo um incidente de trânsito em que o autor lhe desferiu disparos de arma de fogo por este ter parado onde não deveria (PANDOLFO, 2015, p. 22). Do mesmo modo, o inciso III do artigo 121 §2º prevê os meios de execução que qualificam o homicídio, sendo eles o emprego de veneno, explosivos, asfixia, tortura e fogo, terminando com um texto mais genérico, (meio insidioso, cruel ou de que possa resultar perigo comum). Já no inciso IV, pela dificuldade ou impossibilidade de defesa da vítima também se qualifica o crime, (a traição, a emboscada e a dissimulação). Fundamentando-a em a vítima não conseguir se defender nessas circunstâncias, bem como a quando o crime é executado para assegurar a execução, impunibilidade, vantagem ou ocultação de outro crime. Havendo conexão entre o homicídio e o outro crime. Sendo todos mantida a crueldade com a vítima. (PANDOLFO, 2015)

3. A VIOLÊNCIA CONTRA MULHERES EM TEMPOS DE PANDEMIA PELA COVID-19

Marques et al (2020) afirmam que a pandemia do novo coronavírus (SARS-CoV-2), causador da doença COVID-19, tem alterado a rotina de grande parte das pessoas. Desde a confirmação do 1º caso da COVID-19 na cidade de Wuhan, China, em dezembro de 2019, até

às 17:30 horas do dia 8 de abril de 2020 já haviam 1.500.830 casos confirmados e 87.706 óbitos ao redor do mundo. Nessa mesma data, o Brasil contabilizava 15.927 casos confirmados e 800 mortos pelo novo coronavírus.

Nesse debate, uma questão que vem sendo pouco discutida por pesquisadores, gestores e demais membros dos comitês de crise para o enfrentamento da pandemia são as repercussões do distanciamento social no relacionamento interpessoal, especialmente entre parceiros íntimos e entre pais e filhos. Com base em situações de distanciamento social anteriores e no aumento súbito do registro de casos de violência no contexto de pandemia, organizações internacionais 9,10,11,12,13, pesquisadores 14,15,16 e mídia leiga 17,18,19,20,21 estão preocupados com os indícios de aumento da violência doméstica, sendo o lar, muitas vezes, um lugar de medo e abuso.

3.1 DADOS SOBRE VIOLÊNCIA DOMÉSTICA NO BRASIL

De acordo com a reportagem do canal de notícias G1 (2020), A delegada Bruna Fontenele, coordenadora do Departamento de Proteção à Mulher, afirmou que os dados não significam uma queda da violência no Piauí, mas sim, que menos vítimas estão conseguindo denunciar no canais formais. "Isso não significa que a violência diminuiu, apenas que com esses dados que a informação está chegando de forma reduzida. Por isso é sempre importante que a gente reforce e oriente que nossos canais presenciais e online estão funcionando para atender às mulheres vítimas de violência doméstica", informou.

O levantamento foi baseado na quantidade de boletins registrados e teve como fontes o Sistema de Boletins de Ocorrência (SISBO) e o SINESP PPE, ambos da Polícia Civil. É importante ressaltar que existem outros grupos vulneráveis durante a pandemia da COVID-19, além de mulheres, crianças e idosos em situação de violência familiar, em função da violência estrutural que atravessa o Brasil e que se expressa na desigualdade social, os deixando muito mais expostos ao adoecimento e à violência. Algumas populações que já acumulam discriminações e têm acesso dificultado aos serviços de saúde e a outros direitos sociais constitucionalmente garantidos estão entre as pessoas com baixa renda, vivendo em assentamentos informais, minorias, indígenas, migrantes e refugiados, pessoas privadas de liberdade, pessoas com deficiência, LGBTI, população em situação de rua, entre outros (FIOCRUZ, 2020)

Estima-se que um terço das mulheres, no mundo, vivenciarão violência física e/ou sexual em algum momento da vida. A violência cometida pelo parceiro íntimo é a forma mais comum. A OMS alerta que a violência contra a mulher vem aumentando desde o início da pandemia de COVID-19. Em Jingzhou, uma cidade na província de Hubei/China, os casos de violência doméstica triplicaram em fevereiro de 2020 comparado ao mesmo período no ano anterior. No Brasil, o aumento da violência contra a mulher, ao longo do primeiro mês da pandemia, também tem sido noticiado. Ao mesmo tempo, o Fórum Brasileiro de Segurança Pública reportou diminuição dos registros de boletins de ocorrência por violência doméstica nos primeiros dias de isolamento.

Porém, os números de feminicídios e homicídios femininos apresentam crescimento, indicando o aumento da violência doméstica e familiar. A violência familiar envolve uma complexidade de fatores individuais, relacionais, sociais e culturais. Destacam-se aqui alguns fatores que se interrelacionam ao aumento do risco de violência contra a mulher durante a pandemia:

- As mulheres podem passar a ter menos contato com sua rede socioafetiva, afastamento que pode favorecer a perpetração de violências;
- O homem e/ou a mulher podem ter o sustento da família limitado ou ameaçado, resultando no aumentando do estresse e no agravamento da convivência conflituosa e/ou violenta;
- Os agressores podem se utilizar das restrições recomendadas para controle da pandemia como meio para exercer poder e controle sobre as parceiras, reduzindo ainda mais seu acesso aos serviços e ao apoio psicossocial. Dessa forma, as mulheres podem enfrentar obstáculos ainda maiores para se defenderem ou acionarem medidas de proteção;
- Durante o isolamento social é possível que haja aumento no consumo de álcool e outras drogas no ambiente familiar, podendo elevar a probabilidade de ocorrer violência;
- O acesso aos serviços de atendimento à mulher em situação de violência podem estar limitados devido aos esforços de enfrentamento à COVID-19, reduzindo o alcance a fontes de ajuda;
- Deve-se considerar que as diferenças sociais como cor da pele, classe social, orientação sexual, identidade de gênero e idade, deixam algumas mulheres mais suscetíveis à violência. Além disso, a falta de recursos financeiros e o acesso restrito aos serviços de saúde dificultam o afastamento do agressor e o rompimento do ciclo da violência.

ORIENTAÇÕES PARA AS REDES DE PROTEÇÃO E CUIDADO ÀS MULHERES EM SITUAÇÃO DE VIOLÊNCIA

Considera-se que muitas ações dependem de políticas intersetoriais e da mobilização da sociedade, por exemplo o ato de denunciar a violência contra a mulher. Sendo assim, gestores precisam diversificar os canais de denúncia e sua divulgação tanto por meio de estratégias de comunicação como em locais públicos e de grande circulação como farmácias, supermercados ou demais serviços autorizados a funcionar durante a pandemia, para que mulheres possam acessá-los mais facilmente; implementar protocolos de verificação de denúncias por vizinhos e ou familiares, para que mulheres não sejam colocadas em maior risco; criar campanhas que encorajem a sociedade a denunciar casos de violência; garantir respostas rápidas das autoridades para a proteção da mulher, como a retirada do lar do autor de agressão ou a busca de locais de abrigo seguro durante período de distanciamento social.

Profissionais que atuam nas políticas públicas devem promover o cuidado psicossocial e oferecer algumas orientações, como: recomendar que a mulher converse com alguém de sua confiança sobre as ameaças e/ou agressões que tenha sofrido; e verificar se há locais seguros, perto da sua casa, onde possa ficar até conseguir ajuda; no caso de ter crianças em casa, definir um código (por exemplo: uma palavra) informando-as que deverão buscar socorro e/ou sair de casa.

Em caso de ferimento, auxilie a mulher a identificar quais as unidades de saúde estão funcionando durante a pandemia e certifique-se de que ela será atendida. Para buscar ajuda, informação ou denunciar a violência sofrida oriente a mulher a ligar para o Disque 180 ou procurar a delegacia mais próxima, preferencialmente a Delegacia Especializada em Atendimento à Mulher (DEAM). O suporte de vizinhos, amigos e familiares pode ser fundamental durante a pandemia já que, muitas vezes, a mulher não consegue pedir ajuda por estar sob controle direto do agressor. Em caso de suspeita de violência contra a mulher, qualquer pessoa pode buscar auxílio na polícia pelo Disque 190. Muitos casos de violência, incluindo a morte de mulheres – o feminicídio, podem ser evitados.

CONCLUSÃO

A partir da análise do estudo apresentado, faz-se possível concluir que a violência doméstica e familiar tem se tornado um dos problemas mais graves e polêmicos, de que as mulheres padecem, dotado de imensa complexidade, sendo imprescindível enfrentar qualquer tipo de violência sobre diversos ângulos com o intuito de minimizar o sofrimento, como também qualquer abalo emocional e psicológico, afim de promover reflexões críticas acerca da aplicabilidade e eficácia da lei Maria da Penha, como esta vem punir e/ou coibir a violência

de gênero, pois em nossos dias atuais, o que se busca são meios para garantir às mulheres a igualdade de condições em todos os aspectos de sua vida, tanto social, cultural, política, quanto trabalhista, de forma a equilibrar e assegurar igualdade de direitos, deveres e oportunidades em relação ao homem, como lhe são reconhecidos constitucionalmente.

Acredita-se que somente através da adequada educação de nossas crianças, de forma a eliminar qualquer tipo de discriminação e preconceito, buscando uma sociedade justa em que homens e mulheres tenham as mesmas oportunidades e convivam melhor.

REFERÊNCIAS

ARAUJO, Maria de Fátima. Gênero e violência contra a mulher: o perigoso jogo de poder e dominação. **Psicol. Am. Lat.**, México, n. 14, out. 2008. Disponível em <http://pepsic.bvsalud.org/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1870-350X2008000300012&lng=pt&nrm=iso>. Acesso: em 14 jun. 2020.

AURÉLIO. **Dicionário da Língua Portuguesa**. São Paulo: Melhoramentos, 2008.

AZEVEDO, Maria Amélia de. **Mulheres espancadas: a violência denunciada**. São Paulo: Cortez, 1985

BRASIL, Constituição Federativa da República de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 16 jul. 2020.

BRASIL, **Lei nº 13.964, de 24 de dezembro de 2019**. Aperfeiçoa a legislação penal e processual penal. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2019/Lei/L13964.htm#art2>. Acesso em: 12 jul. 2020.

BRASIL, **Lei nº 13.104, de 9 de março de 2015**. Altera o art. 121 do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal, para prever o feminicídio como circunstância qualificadora do crime de homicídio, e o art. 1º da Lei nº 8.072, de 25 de julho de 1990, para incluir o feminicídio no rol dos crimes hediondos. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13104.htm>. Acesso em: 20 jun. 2020.

BRASIL, **Lei nº 11.340 de 07 de agosto de 2006**. Cria mecanismos para coibir a violência doméstica e familiar contra a mulher, nos termos do § 8º do art. 226 da Constituição Federal,

da Convenção sobre a Eliminação de Todas as Formas de Discriminação contra as Mulheres e da Convenção Interamericana para Prevenir, Punir e Erradicar a Violência contra a Mulher; dispõe sobre a criação dos Juizados de Violência Doméstica e Familiar contra a Mulher; altera o Código de Processo Penal, o Código Penal e a Lei de Execução Penal; e dá outras providências. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2006/Lei/L11340.htm>. Acesso em: 12 jun 2020.

BRASIL, **Lei nº 9.099, de 26 de setembro de 1995**. Dispõe sobre os Juizados Especiais Cíveis e Criminais e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9099.htm>. Acesso em: 12 jun. 2020.

BRITO, Luisa Medeiros. **Lei Maria da Penha: uma análise crítico-feminista de sua aplicação no Município de Caicó/RN**. 2019. 127f. Dissertação (Mestrado em Ciências Sociais) - Centro de Ciências Humanas, Letras e Artes, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2019.

CASIQUE, Letícia; FUREGATO, Antônia Regina **VIOLÊNCIA CONTRA MULHERES: REFLEXÕES TEÓRICAS**. **Revista Latino-Americana de Enfermagem**. 2006; 14 (6): [fecha a Consulta 14 de junho de 2020]. ISSN:. Disponível em: <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=2814/281421865018>

CASSOL, Priscylla. **A violência de gênero reproduzida no discurso da mulher vítima de violência**. Trabalho de Conclusão de Curso II (TCC II) do curso de bacharel em Psicologia pelo Centro Universitário Luterano de Palmas (CEULP/ULBRA). 2015. Disponível em:<<https://ulbra-to.br/bibliotecadigital/uploads/document5d8dfcddde15d.pdf>>. Acesso em: 08/06/2020.

COMPROMISSO E ATITUDE. **Sobre a violência moral e psicológica contra mulheres**. 2020. Disponível em: <http://www.compromissoeatitude.org.br/violencia-moral-e-psicologica/>>. Acesso em: 12 jul. 2020.

COMPROMISSO E ATITUDE. **A importância de mensurar e punir os danos da violência 'invisível'**. 2014. Disponível em: <http://www.compromissoeatitude.org.br/violencia-moral-e-psicologica/>>. Acesso em: 13 jul. 2020.

Denúncias de violência contra a mulher nas delegacias caem, mas queixas por app crescem 21%. **Site de notícias G1**. Disponível em: <<https://g1.globo.com/pi/piaui/noticia/2020/07/13/denuncias-de-violencia-contra-a-mulher-nas-delegacias-caem-mas-queixas-por-app-crescem-21percent.gh.html>>. Acesso em: 02 jul. 2020.

GOMES, Luiz Flávio; Bianchini, Alice. **Saberes Jurisprudenciais – STF e STJ**. Saraiva jurídico. Ano: 2012 / 1º Edição.

KRAUSE, Daniele Pereira Coelho. **As mulheres e seus papéis**: As donas de casa numa perspectiva do imaginário. Universidade Federal de Rondônia – UNIR. Monografia apresentada ao curso de História – Universidade Federal de Rondônia, Campus de Rolim de Moura, como requisito para obtenção do título de Licenciatura Plena em História, 2017. Disponível em: <
http://scholar.googleusercontent.com/scholar?q=cache:vrOWkkxQqjJ:scholar.google.com/&hl=pt-BR&as_sdt=0,5&as_ylo=2016&scioq=Na+hist%C3%B3ria+da+humanidade,+a+mulher+sempre+teve+seu+valor+de+dona-de-casa,+m%C3%A3e+e+objeto+de+prazer+de+seu+companheiro,+discriminada+em+seu+trabalho+e+recebendo+sal%C3%A1rios+inferiores+aos+dos+homens>. Acesso em: 14 jun. 2020.

MARQUES, Emanuele Souza; MORAES, Claudia Leite de; HASSELMAN, Maria Helena; DESLANDES, Suely Ferreira; REICHENHEIM, Michael Eduardo. A violência contra mulheres, crianças e adolescentes em tempos de pandemia pela COVID-19: panorama, motivações e formas de enfrentamento. **ESPAÇO TEMÁTICO: COVID-19 - CONTRIBUIÇÕES DA SAÚDE COLETIVA** • Cad. Saúde Pública 36 (4) 30 Abr 2020. Disponível em: <https://www.scielo.org/article/csp/2020.v36n4/e00074420/>. Acesso em: 03 jul. 2020.

MODENA, Maura Regina. **Conceitos e formas de violência** [recurso eletrônico]. Caxias do Sul, RS: Educus, 2016. Disponível em: < https://www.ucs.br/site/midia/arquivos/ebook-conceitos-formas_2.pdf>. Acesso em: 20 jun. 2020.

PASINATO, Wânia Izumino. **Justiça e Violência Contra a Mulher** – O Papel do Sistema Judiciário na Solução dos Conflitos de Gênero. São Paulo: Annablume, 2008.

PEREIRA Bruna Moreira. A VIOLÊNCIA CONTRA A MULHER: UM ESTUDO HISTÓRICO SOBRE A IMPORTÂNCIA DA IMPLANTAÇÃO DA LEI DO FEMINICÍDIO NO BRASIL. Trabalho de Conclusão de Curso. Universidade Católica do Paraná.. 2020. Disponível em: <http://repositorio.ucpparana.edu.br/index.php/direito/article/view/13>. Acesso em: 03 jul. 2020.

PINTO, Gabriela Berlese. **Violência Doméstica e Familiar à luz da Lei Nº 11.340/2006**. 2007. 32 pág. Monografia de Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de bacharelado em Direito da Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul. PUCRS, Porto Alegre/RS. Disponível em: <http://www3.pucrs.br/pucrs/files/uni/poa/direito/graduacao/tcc/tcc2/trabalhos2007_1/gabriela_berlese.pdf>. Acesso em: 10 jun. 2020.

PORTO, Pedro Rui da Fontoura. **Violência doméstica e familiar contra a mulher: Lei 11.340/06: análise crítica e sistêmica**. Porto Alegre: Livraria do Advogado; 2014. Disponível

em: <<https://books.google.com.br/books?hl=pt-BR&lr=&id=CIFSDwAAQBAJ&oi=fnd&pg=PT5&dq=Diante+dos+efeitos+da+lei+de+defesa+%C3%A0s+mulheres,+os+homens+tem+refletido+melhor+antes+de+agredirem+suas+mulheres,+visto+que+apenas+a+den%C3%Bancia+da+ofendida+%C3%A0s+autoridades+policiais+%C3%A9+o+suficiente+para+come%C3%A7ar+o+procedimento+de+investiga%C3%A7%C3%A3o+do+crime,+v&ots=yaIw53Xet&sig=nlmuDybsw-zp-MOExpSQ1p5L3g#v=onepage&q&f=false>>. Acesso em: 14 jun. 2020.

RAPOLD, Ingrid Magalhães; PEREIRA, Priscila Maria Afro Lopes. Violência contra a mulher na atualidade. **Revista de trabalhos acadêmicos** – Universo Salvador, N°4 – Anais - Semana de Extensão –Jornada de Iniciação Científica. 2018. Disponível em: <<http://revista.universo.edu.br/index.php?journal=1UNIVERSOSALVADOR2&page=article&op=view&path%5B%5D=5563>>. Acesso em: 20 jun. 2020.

RODRIGUES, Gabriela Siede. **A aplicabilidade da justiça restaurativa no âmbito da violência doméstica e familiar contra a mulher: possibilidades e desafios**. Trabalho de Conclusão do Curso de Graduação em Direito objetivando aprovação no componente curricular. Trabalho de Conclusão de Curso – TCC.UNIJUI – Universidade Regional do Noroeste do Rio Grande do Sul. DCJC- Departamento de Ciências Jurídicas e Sociais, 2019. Disponível em: <https://bibliodigital.unijui.edu.br:8443/xmlui/handle/123456789/6664>. Acesso em: 21 jun. 2020.

SAFFIOTI, Heleieth IB. Contribuições feministas para o estudo da violência de gênero. **Cadernos Pagu**, Campinas, n. 16, p. 115-136, 2001. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0104-83332001000100007&lng=en&nrm=iso>. Acesso em: 12 de jul. 2020.

SANTOS, Luanne Novais Severiano dos; SILVA, Jefferson Jorge da. Feminicídio: a efetividade na defesa da mulher em face da violência. UNITOLETO, 2019. Disponível em: <<https://servicos.unitoledo.br/repositorio/handle/7574/2279>>. Acesso em: 03 jun. 2020.

SILVA, Luana Duarte da. **Das Políticas Públicas para auxílio a mulheres vítimas de violência**. Artigo apresentado ao curso de graduação em Direito da UniCesumar – Centro Universitário de Maringá. 2017.

SOUZA, Lídio de; CORTEZ, Mirian Beccheri. A delegacia da mulher perante as normas e leis para o enfrentamento da violência contra a mulher: um estudo de caso. **Rev. Adm. Pública**, Rio de Janeiro , v. 48, n. 3, p. 621-639, 2014 . Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-76122014000300005&lng=en&nrm=iso>. Acesso em: 21 jun. 2020. <http://dx.doi.org/10.1590/0034-76121141>.

End Violence Against Children. Protecting children during the COVID-19 outbreak: resources to reduce violence and abuse. <https://www.end-violence.org/protecting-children-during-covid-19-outbreak> (acessado em 26/Mar/2020).

» <https://www.end-violence.org/protecting-children-during-covid-19-outbreak>

STRÖHER, M. J.; DEIFELT, W.; MUSSKOPF, A.S. À flor da pele: ensaios sobre gênero e corporeidade / Organizadores – São Leopoldo, RS: Sinodal; CEBI, 2017.

ONU Mulheres Brasil. Gênero e COVID-19 na América Latina e no Caribe: dimensões de gênero na resposta. Brasília: ONU Mulheres Brasil; 2020.

Nações Unidas Brasil. Relatora da ONU: Estados devem combater violência doméstica na quarentena por COVID-19. <https://nacoesunidas.org/relatora-da-onu-estados-devem-combater-violencia-domestica-na-quarentena-por-covid-19/> (acessado em 27/Mar/2020).

TELES, Maria Amélia de Almeida; MELO, Mônica. **O que é violência contra a mulher**. 1. Ed. São Paulo. Editora Brasiliense, 2017.

