

# MAIÊUTICA CONTABILIDADE



**UNIASSELVI**

**CENTRO UNIVERSITÁRIO  
LEONARDO DA VINCI**

Rodovia BR 470, Km 71, nº 1.040, Bairro Benedito  
89130-000 - INDAIAL/SC  
www.uniassevi.com.br

## **REVISTA MAIÊUTICA**

Contabilidade

UNIASSELVI 2018

**Presidente do Grupo UNIASSELVI**

Prof. Pedro Jorge Guterres Quintans Graça

**Reitor da UNIASSELVI**

Prof. Hermínio Kloch

**Pró-Reitor de Ensino de Graduação Presencial**

Prof. Antonio Roberto Rodrigues Abatepaulo

**Pró-Reitora de Ensino de Graduação a Distância**

Prof.<sup>a</sup> Francieli Stano Torres

**Pró-Reitor Operacional de Graduação a Distância**

Prof. Érico Coelho Ribeiro

**Pró-Reitor de Pós-Graduação**

Prof. Carlos Fabiano Fistarol

**Editor da Revista Maiêutica**

Prof. Luis Augusto Ebert

**Comissão Científica**

Cleide Jane Gruber Merízio

Estelamaris Reif

Maike Bauler Theis

Ivonete Telles Medeiros Plácidos

Sheila Jeane Schulz

Valdecir Knuth

José Alfredo Pareja Gomes de La Torre

**Editoração e Diagramação**

Davi Leutheuser Ferigotti

**Capa**

Cleo Schirmann

**Revisão Final**

Bruna Maria Boing Ribeiro

Marcio Kisner

**Publicação *On-line***

**Propriedade do Centro Universitário Leonardo da Vinci**

# Apresentação

---

A Revista Maiêutica de Ciências Contábeis, com satisfação apresenta um conjunto de artigos específicos da área da gestão contábil. Esses textos levam os processos educativos à instância da aprendizagem cooperativa, uma vez que fomentam a atuação conjunta de professores, tutores e acadêmicos que colaboraram e colaboram mutuamente, em prol de um objetivo comum: a formação do conhecimento. O conhecimento construído com base em um processo colaborativo abrange um contexto ambiental da contabilidade, frente às mudanças mundiais enquanto ciência destinada a perceber as qualificações do patrimônio das organizações corporativas e que acompanha o desenvolvimento e a inovação tecnológica. De fato, o conhecimento gerado no conjunto destas ações se volta para o perfil profissional qualificado do gestor contábil que, de forma crítica, elucida questões voltadas às práticas de gestão. Um gestor habilitado a compreender, tomar decisões e propor soluções dos problemas de ordem patrimonial, econômica e financeira das organizações, partindo da utilização eficaz das informações contábeis. Essa publicação evidencia a importância de pesquisar e socializar os resultados alcançados, busca-se a troca de ideias e, assim, enriquecer o mundo acadêmico com diferentes conhecimentos. Afinal, o nome Maiêutica relembra o conceito socrático de que é preciso trazer as ideias à luz, fazer nascer o conhecimento, confirmando a dialética necessária da construção da sabedoria humana.

Convidamos você para a leitura desta revista, que possa desfrutar de cada um dos ensinamentos apresentados e, deste modo, continuar o processo de enriquecimento intelectual.

**Cleide Tirana Nunes Possamai**  
**Coordenadora do Curso de Ciências Contábeis**

**Francieli Stano Torres**  
**Pró-Reitora de Ensino de Graduação a Distância**





# SUMÁRIO

## **1 COMÉRCIO VAREJISTA - Retail business**

Danilo Almeida da Silva

Jéssica da S. Gonçalves

Uiliane Santana dos Santos

Wesley Mascarenhas de Melo

Ayanna Lucia Pires de Araújo Telles ..... 7

## **2 COMPLIANCE E A GOVERNANÇA CORPORATIVA, GESTÃO DE RISCOS E CONTROLES INTERNOS - Compliance and corporate governance, risk management and internal controls**

Graciela Schubert

Marli Pedroso

Estelamaris Reif

Maike Bauler Theis ..... 13

## **3 CONTABILIDADE RURAL E APLICAÇÃO DO CPC 29: UM ESTUDO DAS EMPRESAS POMIFRUTAS, JBS E SLC AGRÍCOLA - Rural accounting and application of cpc 29: a study of pomifrutas, jbs and slc agricola companies**

Graciela Schubert

Estelamaris Reif

Maike Bauler Theis ..... 27

## **4 FORMAS DE CONTABILIZAÇÃO DO LUCRO NO REGIME TRIBUTÁRIO BRASILEIRO - Ways for accounting for the profit in the brazilian tax regime**

Lucas Roberto de Souza

Magdalla Pilar Marques Machado

Wagner Miranda

Fabiana Tramontin Bonho ..... 45

## **5 RELAÇÕES ENTRE CONTABILISTAS E CRC E ANÁLISES DOS DESAFIOS DO CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE NO AMAZONAS - Relations between accountants and CRC and analysis of the challenges of the regional accounting council in the amazon**

Carlos Michel Farah de Souza

Darlyng Maria Gomes Tavares

Kelly Cristiane Alexandrino de Oliveira

Nádia Moreira Hafferman

Kelly do C. Almeida ..... 55

**6 BUROCRACIA: uma abordagem sobre as vantagens e as desvantagens aplicadas às empresas - Bureaucracy: an approach on the advantages and disadvantages applied to companies**

Daila Karina Knaul

Lidiane Silva Suzane Furlan

Jaqueline Bennert Pires ..... 63

# COMÉRCIO VAREJISTA

## Retail business

Danilo Almeida da Silva<sup>1</sup>

Jéssica da S. Gonçalves<sup>2</sup>

Uiliane Santana dos Santos<sup>3</sup>

Wesley Mascarenhas de Melo<sup>4</sup>

Ayanna Lucia Pires de Araújo Telles<sup>5</sup>

**Resumo:** O presente artigo acadêmico tem como tema o Comércio Varejista. Estudo realizado através de pesquisas bibliográficas, cujo objetivo é demonstrar, de forma clara e sucinta, o que é comércio varejista, como funciona e os impactos causados na economia e sociedade, quais seus principais setores e quais os passos para abrir uma empresa nesse setor. Neste sentido, consiste em definir uma metodologia do conceito do comércio varejista, como revolucionou a economia mundial, a atenção especial nos últimos anos devido à presença crescente de empresas bem estruturadas e o e-commerce, as lojas virtuais. O trabalho trouxe como principal colaboração, demonstrar o real significado e a importância do varejo na sociedade, gerando emprego e contribuindo para o crescimento elevado da economia e da sociedade.

Palavras-chave: Comércio. Varejo. Economia. Sociedade.

**Abstract:** This academic article deals with retail trade. A study carried out through bibliographic research, whose objective is to demonstrate in a clear and succinct way what is retail trade, how it works and the impacts caused in the economy and society, what its main sectors and what steps to open a company in this sector. In this sense, it consists of defining a methodology of the concept of retail trade, how it revolutionized the world economy, the special attention in recent years, due to the growing presence of well-structured companies and e-commerce, the virtual stores. The work has brought the main collaboration, demonstrate the real meaning and importance of retail in society, generating jobs and contributing to the high growth of the economy and society.

Keywords: Trade. Retail. Economy. Society.

### Introdução

O presente trabalho mostra o significado do Varejo e suas principais contribuições com relação à sociedade, quais rumos ainda podem tomar, o quanto eles contribuem para a economia e ainda vão contribuir. Foram citados os principais setores do varejo brasileiro com um destaque para o de vestuário e acessórios por ser uma área de fácil acesso. De forma breve e resumindo,

---

<sup>1</sup> Centro Universitário Leonardo da Vinci – UNIASSELVI – Rodovia BR 470 – Km 71 – nº 1.040 – Bairro Benedito – Caixa Postal 191 – 89130-000 – Indaial/SC Fone (47) 3281-9000 – FAX (47) 3281-9090 – Site: [www.uniasselvi.com.br](http://www.uniasselvi.com.br)

<sup>2</sup> Centro Universitário Leonardo da Vinci – UNIASSELVI – Rodovia BR 470 – Km 71 – nº 1.040 – Bairro Benedito – Caixa Postal 191 – 89130-000 – Indaial/SC Fone (47) 3281-9000 – FAX (47) 3281-9090 – Site: [www.uniasselvi.com.br](http://www.uniasselvi.com.br)

<sup>3</sup> Centro Universitário Leonardo da Vinci – UNIASSELVI – Rodovia BR 470 – Km 71 – nº 1.040 – Bairro Benedito – Caixa Postal 191 – 89130-000 – Indaial/SC Fone (47) 3281-9000 – FAX (47) 3281-9090 – Site: [www.uniasselvi.com.br](http://www.uniasselvi.com.br)

<sup>4</sup> Centro Universitário Leonardo da Vinci – UNIASSELVI – Rodovia BR 470 – Km 71 – nº 1.040 – Bairro Benedito – Caixa Postal 191 – 89130-000 – Indaial/SC Fone (47) 3281-9000 – FAX (47) 3281-9090 – Site: [www.uniasselvi.com.br](http://www.uniasselvi.com.br)

<sup>5</sup> Centro Universitário Leonardo da Vinci – UNIASSELVI – Rodovia BR 470 – Km 71 – nº 1.040 – Bairro Benedito – Caixa Postal 191 – 89130-000 – Indaial/SC Fone (47) 3281-9000 – FAX (47) 3281-9090 – Site: [www.uniasselvi.com.br](http://www.uniasselvi.com.br)

---

o varejo é uma área ilimitada e inovadora, podendo ter mais definições acrescentadas sempre. A fim de compreender o objetivo deste estudo, os temas foram divididos inicialmente no conceito jurídico, social e econômico, que define os princípios fundamentados em lei, envolvendo as relações sociais entre as pessoas, empresas e instituições em geral, a aplicação da contabilidade, como é feita e qual seu campo de atuação e os aspectos que envolvem esta relação.

Posteriormente, foi apresentada a finalidade da contabilidade, especificando seu principal objetivo. E, por fim, foram demonstrados os eventos contábeis no patrimônio líquido, bem como a teoria e a prática que envolve as movimentações com as partidas dobradas.

## **Conceito**

Comércio Varejista significa a venda diretamente para o consumidor final com valor adicionado aos produtos. Com vários tipos de varejo hoje, esse setor ocupa as duas primeiras posições com mais empresas abertas no país (EMPRESOMETRO, 2017). Com sua origem ainda nos tempos antigos quando o homem começou a migrar para outras terras buscando o local ideal para cultivo e sobrevivência, iniciando com o escambo e, logo depois, usando o dinheiro, começou a surgir lugares frequentados somente para realizar a troca de mercadorias por dinheiro. Dessa forma, surgiram as feiras, praças, onde começaram os locais de comércio varejista. A partir do século XV, foi um marco para o setor varejista, pois com a grande popularidade do mercantilismo foram surgindo lojas específicas para cada produto. Ex.: lojas de roupas, medicamentos etc. Então, a partir deste marco, o comércio varejista cresce a cada dia mais, assim também como sua variedade de tipos de produtos e serviços comercializados.

### **a) Comércio varejista e a economia**

O varejo hoje faz parte do setor de comércio no cálculo do PIB, segundo o Diário Comércio Indústria e Serviços, correspondem à grande parte do crescimento do PIB nos últimos anos em diversos países. Flávio Rocha, presidente da Riachuelo e do Instituto para o desenvolvimento do Varejo (IDV) avalia que o varejo é um dos motores da economia mundial e, principalmente, brasileira que vem tendo uma participação cada vez maior com destaque por ser a maior área empregatícia privada do país (IDV, 2015). As empresas têm investido em marketing e formas de pagamentos para aumentar o consumo. Com as empresas varejistas, o consumidor pode comprar pela internet ou nas diversas lojas de diferentes setores que encontram em todos os lugares, ainda podendo escolher a forma de pagamento que os varejistas têm tentado inovar a cada dia para ganhar o consumidor final e vencer a concorrência. As inúmeras lojas em concorrências fazem os preços estabilizarem dando a oportunidade de o consumidor escolher onde vai comprar o produto desejado.

### **b) O varejo no Brasil**

Atualmente, o varejo tem grande parcela de culpa com relação ao crescimento do PIB brasileiro, nos anos em que o PIB cresceu, o comércio varejista cresceu muito mais. No ano de 2015, o comércio teve uma participação de 12,3% no PIB (ECONOMIA EM DIA, 2017), dessa parcela do comércio quase metade corresponde ao setor varejista. Depois de anos de alta no volume de vendas do setor varejista no Brasil, a partir de 2015, o índice no volume de vendas teve

---

uma baixa devido ao grande nível de desemprego, afetando assim a demanda (FOLHA DE S. PAULO, 2017). Com essa baixa nas vendas, houve uma redução na inflação para impulsionar novamente o consumo e ajudar na retomada do comércio varejista, mas o mercado de trabalho ainda está fragilizado. O varejo é muito importante para a economia brasileira, pois além de gerar o consumo e movimentar a economia, é o setor privado que mais emprega atualmente.

### **Principais setores varejistas**

Atualmente, para cada tipo de produto existem as lojas de varejos específicas, dando mais oportunidades para o consumidor. Exemplos:

- Varejo de material de construção: materiais de construção; lojas de tintas; lojas de ferragens.
- Varejo em geral: lojas de departamentos; bazares e mercearias; shopping centers.
- Varejo de alimentos: supermercados; açougues e peixarias; padarias.
- Varejo de automóveis e combustíveis: concessionárias; lojas de peças e acessórios; posto de gasolina.
- Outros varejistas: farmácias e drogarias; lojas de artigos esportivos; joalherias etc.

Existem inúmeras outras formas de varejo, foram listadas as principais e as responsáveis pela maior quantidade de venda do sistema de comércio varejista. Têm ainda varejos sem necessidade de se ter loja física, como é o caso das lojas on-line chamadas de e-commerce que tem ganhado mercado nos últimos anos.

#### **a) Comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios**

Liderando o ranking de empresas abertas no Brasil, o setor de vestuário e acessórios têm mais de um milhão de empresas ativas desde 2015 (EMPRESOMETRO, 2017). Com a facilidade de vender produtos, esse ramo se torna a solução para muitas pessoas fugirem da crise, abrindo empresas e investindo nesse setor. Ainda existem muitas pessoas na ilegalidade, como exemplo dos(as) sacoleiros(as), em que a maioria não tem nenhum registro ou loja física, levando em domicílio seus produtos.

#### **Abertura de empresa do setor varejista**

No Brasil, durante anos, grande parte de comerciantes do setor varejista trabalhava clandestinamente, sem nenhum tipo de documentação ou abertura de empresa devido à alta carga tributária acrescentada ao valor final do produto. Segundo Flávio Rocha, presidente do Instituto para o Desenvolvimento do Varejo e da Riachuelo, 40% do preço final nas prateleiras é a incidência dos impostos, com isso, muitos comerciantes ficavam clandestinamente e vendiam o produto bem mais barato que as empresas legalizadas, gerando uma concorrência desleal. Situação que tem mudado após a nota fiscal eletrônica e o cartão de crédito aumentando a facilidade de compra do cliente e exigindo uma regularização por parte dos empresários (IDV, 2015). Desde 2015, os setores que mais têm empresas abertas são os de Comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios, e também o de mercadoria em geral com predominância de produtos alimentícios (EMPRESOMETRO, 2017).

---

## a) Documentos para abertura da empresa

Etapas que devem ser seguidas segundo o SEBRAE (2014):

- Obter o registro da empresa na Junta Comercial, Secretaria da Receita Federal (CNPJ), Secretaria Estadual da Fazenda; e Prefeitura Municipal, para obter o alvará de funcionamento.
- Requerer enquadramento na Entidade Sindical Patronal em que a empresa se enquadra (é obrigatório o recolhimento da Contribuição Sindical Patronal por ocasião da constituição da empresa e até o dia 31 de janeiro de cada ano).
- Fazer cadastramento na Caixa Econômica Federal; no sistema Conectividade Social - INSS/FGTS.
- Fazer registro no Corpo de Bombeiros Militar.
- Fazer registro na Previdência Social para inscrição da empresa no INSS.
- Entrar em contato com a Prefeitura Municipal da cidade onde pretende instalar a loja para fazer consulta do local e emissão das certidões de Uso do Solo e Número Oficial.

No sistema de e-commerce (loja virtual) os processos são os mesmos, porém com algumas normas diferentes, como informar CNPJ no rodapé do site, expor despesas adicionais que o cliente venha obter com frete e seguro etc.

## Metodologia

Este trabalho apresenta um estudo sobre a elaboração de uma metodologia para a gestão e desenvolvimento de projetos em uma empresa do comércio varejista. A metodologia prevê atividades pré e pós-vendas, em que o processo de comercialização inclui a identificação da aderência do produto aos processos da empresa, sendo necessário para isso o levantamento de informações do cliente, identificando as atividades da empresa, como ela trabalha, quais suas dificuldades, necessidades, expectativas, verificando a estrutura tecnológica e física disponível, as necessidades de aquisição e os possíveis pontos de tensão no projeto. A metodologia usada nesse trabalho foi de Pesquisa Descritiva.

A pesquisa descritiva não tem como objetivo a proposição de soluções, mas sim a descrição de fenômenos. Isso não significa que nessa modalidade de pesquisa não exista interpretação ou aprofundamento. Aqui, o objeto é analisado de forma a penetrar em sua natureza, descrevendo todos os seus lados e características (BONAT, 2009, p. 12).

## Considerações finais

O Comércio varejista tem revolucionado a economia e também o bem-estar social com facilidades nas formas de compras e também no pagamento. Existe também o e-commerce que se trata das lojas virtuais, facilitando ainda mais para o consumidor. Além dessas comodidades, é o setor que mais emprega no Brasil com mais de 18 milhões empregados. O setor varejista é ainda uma válvula de escape para desempregados ou pessoas que sonham em empreender e acham um setor fácil de conseguir produtos e bem concorrido. Foram encontrados inúmeros materiais sobre o assunto e acerca dos tópicos relacionados ao tema como as diversas áreas

---

do varejo, podendo retirar o conceito básico de cada uma. As dificuldades encontradas nesta pesquisa foram relacionadas aos dados quantitativos pesquisados, pois têm poucas pesquisas estatísticas relacionadas somente ao setor varejista.

### Referências

ADVFN. **Comércio Varejista**. Disponível em: <<https://br.advfn.com/indicadores/comercio-varejista>>. Acesso em: 11 abr. 2017.

BONAT, D. **Metodologia da pesquisa**. 2009. Disponível em: <<http://www2.videolivra.com.br/pdfs/24046.pdf>>. Acesso em: 1º ago. 2018.

ESTADÃO. **Taxa de desemprego fica em 12,4% no 2º trimestre, revela IBGE**. 2017. Disponível em: <[https://www.em.com.br/app/noticia/economia/2018/07/31/internas\\_economia,976855/taxa-de-desemprego-fica-em-12-4-no-2-trimestre-revela-ibge.shtml](https://www.em.com.br/app/noticia/economia/2018/07/31/internas_economia,976855/taxa-de-desemprego-fica-em-12-4-no-2-trimestre-revela-ibge.shtml)>. Acesso em 12 abr. 2017.

ECONOMIA EM DIA. **Comércio Varejista**. 2017. Disponível em: <[https://www.economiaemdia.com.br/EconomiaEmDia/pdf/infset\\_comercio\\_varejista.pdf](https://www.economiaemdia.com.br/EconomiaEmDia/pdf/infset_comercio_varejista.pdf)>. Acesso em: 11 abr. 2017.

EMPRESOMETRO MPE. **Estatísticas**. 2017. Disponível em: <<https://www.empresometro.com.br/home/estatisticas>> Acesso em: 10 abr. 2017.

EXAME.COM. **Varejo: o motor da economia brasileira**. 2014. Disponível em: <<https://exame.abril.com.br/negocios/o-futuro-do-varejo/>>. Acesso em: 12 abr. 2017.

E-COMMERCEBRASIL. **Como montar uma loja virtual passo a passo**. 2013. Disponível em: <<https://www.ecommercebrasil.com.br/artigos/montar-loja-virtual-passo-passo/>>. Acesso em: 12 abr. 2017.

E-COMMERCEBRASIL. **Forbes divulga lista dos 25 maiores varejistas do mundo em 2016**. Disponível em: <<https://www.ecommercebrasil.com.br/noticias/forbes-divulga-lista-dos-25-maiores-varejistas-do-mundo-em-2016/>>. Acesso em: 12 abr. 2017.

FOLHA DE S.PAULO. **Varejo Brasileiro recua 6,2% em 2016, e tem pior resultado desde 2001**. 2017. Disponível em: <<http://www1.folha.uol.com.br/mercado/2017/02/1858574-varejo-brasileiro-recua-62-em-2016-pior-resultado-desde-2011.shtml>>. Acesso em: 12 abr. 2017.

IDV. **Resolução do varejo**. 2015. Disponível em: <<http://www.idv.org.br/artigos/revolucao-do-varejo/>>. Acesso em: 1º ago. 2018.

INFOESCOLA. **Comércio varejista**. [s.d.]. Disponível em: <<https://www.infoescola.com/economia/comercio-varejista/>>. Acesso em: 10 abr. 2017.

ISTOÉ DINHEIRO. **Lucro do Walmart sobe a US\$ 3,77 bilhões no 2º trimestre e**

---

**vendas também avançam.** 2016. Disponível em: <<http://www.istoedinheiro.com.br/noticias/negocios/20160818/lucro-walmart-sobe-377-bilhoes-trimestre-vendas-tambem-avanca/404813>>. Acesso em: 12 abr. 2017.

**MBI. Classificação das Atividades Econômicas.** [s.d.]. Disponível em: <<https://www.mbi.com.br/mbi/biblioteca/tutoriais/classificacao-atividade-economica/>>. Acesso em: 12 abr. 2017.

**NOVAREJO. Varejo de vestuário deve crescer 2% em 2017.** 2017. Disponível em: <<http://www.portalnovarejo.com.br/2017/01/27/varejo-de-vestuario-deve-crescer-2-em-2017/>>. Acesso em: 22 abr. 2017.

**SEBRAE. Passo a passo para o registro da sua empresa.** 2014. Disponível em: <<https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/passos-a-passo-para-o-registro-da-sua-empresa,665cef598bb74510VgnVCM1000004c00210aRCRD>>. Acesso em: 12 abr. 2017.

**SUA PESQUISA.COM. Varejo.** [s.d.]. Disponível em: <[http://www.suapesquisa.com/o\\_que\\_e/varejo.htm](http://www.suapesquisa.com/o_que_e/varejo.htm)>. Acesso em: 10 abr. 2017.

# COMPLIANCE E A GOVERNANÇA CORPORATIVA, GESTÃO DE RISCOS E CONTROLES INTERNOS

## Compliance and corporate governance, risk management and internal controls

Graciela Schubert <sup>1</sup>

Marli Pedroso <sup>1</sup>

Estelamaris Reif <sup>1</sup>

Maike Bauler Theis <sup>1</sup>

**Resumo:** As fraudes e corrupções estão em evidência nos últimos tempos e, para demonstrar que não fazem parte deste grupo, algumas empresas estão adotando ferramentas que permitem obter controles internos mais rigorosos, pautados na ética e na conformidade de suas ações, o compliance. Assim, este trabalho tem por objetivo demonstrar os benefícios que a aplicação de um programa de compliance traz para a governança corporativa, no auxílio da gestão de riscos e controles internos. Através da metodologia de pesquisa exploratória de revisão bibliográfica, buscou-se identificar qual é a forma de implantação do programa de compliance, suas vantagens, investimentos e os pilares que o sustentam, bem como os benefícios financeiros. Expôs-se a definição do tema e discorreu breve histórico para identificação dos fatores relacionados à existência desta área nas organizações e os objetivos do compliance. Desta forma, constatou-se que este busca a minimização dos riscos internos e o cumprimento às exigências normativas a que a empresa está sujeita, visando à conformidade e transparência de suas ações em seus controles internos, prevenindo sanções e buscando atingir os objetivos e a longevidade da organização.

Palavras-chave: Compliance. Benefícios. Controles Internos.

**Abstract:** Frauds and corruption are in evidence in recent times, and to demonstrate that they are not part of this group some companies are adopting tools that allow more rigorous internal controls, based on the ethics and compliance of their actions, Compliance. Thus, this paper aims to demonstrate the benefits that the implementation of a Compliance program brings to corporate governance, in the aid of risk management and internal controls. Through the methodology of exploratory bibliographic review research, we sought to identify the implementation of the Compliance program, its advantages, investments and the pillars that underpin the program, as well as the financial benefits. The definition of the subject was exposed and a brief history was given to identify the factors related to the existence of this area in the organizations and the Compliance objectives. In this way, it was verified that the Compliance seeks to minimize internal risks and compliance with the normative requirements that the company is subject, aiming at the conformity and transparency of its actions in its internal controls, preventing sanctions and seeking to achieve the objectives and longevity organization.

Keywords: Compliance. Benefits. Internal controls.

### Introdução

No Brasil casos recentes de corrupção, fraudes, ações antiéticas e a ausência de princípios morais expõem de maneira negativa a imagem das empresas nacionais aos olhos do mundo. Esses escândalos não estão presentes somente em instituições públicas, acontecem em instituições privadas impulsionadas por motivos éticos e culturais, o famoso “jeitinho brasileiro”. Pode-se atrelar estas situações à fraqueza nos controles internos favorecendo o aumento na prática de atos ilícitos nas instituições.

A fragilidade nos controles internos está presente há décadas no mundo todo, tendo início nas instituições financeiras que se viram obrigadas a implantar nos processos organiza

---

<sup>1</sup> Centro Universitário Leonardo da Vinci – UNIASSELVI –. Rodovia BR 470 – Km 71 – nº 1.040 – Bairro Benedito – Caixa Postal 191 – 89130-000 – Indaial/SC Fone (47) 3281-9000 – FAX (47) 3281-9090 – Site: [www.uniasselvi.com.br](http://www.uniasselvi.com.br)

---

cionais controles internos mais rigorosos, principalmente após vários escândalos envolvendo grandes companhias, como a falência do Banco Barings em 1995. Essa necessidade também foi sentida pelos empresários que almejam a prevenção de natureza criminal na realização da atividade econômica, uma vez que passaram a ser investigados e processados, criminalmente, por fraudes e atos ilícitos.

Na busca por um diferencial para as organizações, muitos gestores fomentaram as atividades através das práticas de governança corporativa, visando a uma maior eficiência e transparência na gestão empresarial, o que é muito bem visto aos olhos dos investidores. Neste contexto, surge o compliance.

O termo compliance significa estar em conformidade com as regras, diretrizes, regulamentos e procedimentos internos, como mencionado por Blok (2017, p. 15). Para o CADE – Conselho Administrativo de Defesa Economia (2016, p. 9), o compliance é um conjunto de medidas internas que permite prevenir ou minimizar os riscos de violação às leis decorrentes de atividade praticada por um agente econômico e de qualquer um de seus sócios ou colaboradores. Deste modo, os programas de compliance tornaram-se ferramentas essenciais para as boas práticas de gestão organizacional.

A partir do conceito de compliance, o presente estudo focou no ambiente empresarial, tendo a seguinte questão norteadora: Quais os benefícios que a aplicação de um programa de compliance traz para a governança corporativa, no auxílio da gestão de riscos e controles internos?

Justifica-se a escolha do tema o fato de propor a abordagem de um assunto ainda novo no âmbito contábil com relevância social, ferramenta de gestão estratégica que discute a conduta ética, a transparência e integridade das instituições na busca constante de maior fidelidade nas informações prestadas.

O objetivo específico é o de identificar os benefícios da aplicação do programa de compliance na gestão corporativa no auxílio da gestão de riscos e controles internos, verificando qual é a forma de implantação de tais programas, as vantagens, os investimentos, os pilares que os sustentam e quais os benefícios financeiros obtidos.

## **Fundamentação teórica**

### **a) Governança corporativa, gestão de riscos e controles internos**

Atualmente, a cultura de uma organização, constituída de suas ações e condutas, é expressa no código de ética e conduta da empresa, que é a alma dos conselheiros de administração em um sistema de governança corporativa, o qual procura normatizar o comportamento dos funcionários em geral, até mesmo da alta administração (LEITE, 2017).

Governança Corporativa é todo o processo de gestão e monitoramento desta, que leva em consideração os princípios da responsabilidade corporativa (fiscal, social, trabalhista, comunitária, ambiental, societária), interagindo com o ambiente e os públicos estratégicos, os chamados stakeholders, em busca da sustentabilidade para ser longeva (GONZALES, 2012).

As empresas que adotam o sistema de governança corporativa têm uma vantagem maior do que outras, são mais valorizadas no mercado de fusões e incorporações, e também suas ações são mais bem cotadas na Bolsa de Valores, representam uma aplicação mais segura para os investidores. Muitos empresários adotam o sistema para estabelecer um diferencial em relação à concorrência, no mercado de capitais (LEITE, 2017).

---

A gestão de risco em qualquer dos modelos adotados tanto em setor público ou privado, nacionais ou internacionais, é a abordagem que privilegia o alcance dos resultados. São os eventos ou circunstâncias que têm potencial para comprometer no todo, ou em parte, a consecução dos objetivos ou dos resultados desejados. Conseqüentemente, quando buscar-se a mitigação dos riscos por meio de controles apropriados, o efeito será o alcance dos resultados, o que significa maior eficácia na gestão. Contribuí assim para a boa governança corporativa ao aumentar a chance de que os resultados pretendidos sejam atingidos (LIMA, 2016).

Para Damodaran (2009), as empresas de sucesso precisam adotar uma visão mais abrangente da gestão de risco, em que possam considerar não apenas a maneira de se proteger contra alguns riscos, como também quais os riscos que devem ser explorados e qual é a melhor maneira de explorá-los.

Coso - committee of Sponsoring Organizations of the Tradway Commission (2013) define controle interno como: “[...] processo conduzido pela estrutura de governança, administração e outros profissionais da entidade, e desenvolvido para proporcionar segurança razoável com respeito à realização dos objetivos relacionados a operações, divulgações e conformidade”, ou seja, é conduzido para atingir objetivos através de um processo contínuo realizado por pessoas proporcionando razoável segurança e sendo adaptável à estrutura da empresa.

Para Silva (2007, apud MIGLIAVACCA, 2002, p. 17), controle interno é o “planejamento organizacional de todos os métodos e procedimentos adotados dentro de uma empresa, a fim de salvaguardar seus ativos, verificar a adequação e o suporte dos dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar as políticas definidas pela direção”. Percebe-se com isso a forte ligação dos controles internos, pilar do compliance, com a contabilidade das organizações.

Percebe-se que as informações resultantes da gestão de risco e dos controles internos são utilizadas pela governança corporativa para apoiar seus processos decisórios na busca dos objetivos.

## **b) Compliance**

Segundo Blok (2017, p. 2), o termo compliance vem do verbo em inglês to comply, que significa “cumprir”, “realizar o que lhe foi imposto”, ou seja, compliance é estar em conformidade, é o dever de cumprir regulamentos internos e externos impostos às atividades da instituição.

Para Llatas (2011, p. 21), essa definição ainda não esclarece completamente o sentido do termo para a Ciência da Administração. Quando o assunto é gestão, o significado de compliance abrange as atividades que buscam promover o cumprimento de normas legais, diretrizes e até mesmo da própria política interna da empresa, tendo como objetivo evitar, identificar e corrigir quaisquer erros que impeçam a execução das tarefas nos moldes prescritos pelas regras.

Compliance é um conjunto de medidas internas que permite prevenir ou minimizar os riscos de violação às leis decorrentes de atividade praticada por um agente econômico e de qualquer um de seus sócios ou colaboradores (CADE, 2016, p. 9).

Para Blok (2017, p. 2) “ser e estar compliance” é, acima de tudo, uma obrigação individual de cada colaborador dentro da instituição, ou seja, é o conjunto de esforços para atuar com leis e regras diversas pertinentes às atividades da empresa, assim como estar em conformidade com códigos de ética e políticas de conduta internas da corporação.

O CADE (2016, p. 9) relata que é por meio dos programas de compliance que os agentes reforçam seu compromisso com os valores e objetivos ali explicitados, o que requer não apenas a elaboração de uma série de procedimentos, mas, principalmente, uma mudança na cultura cor

---

porativa, que somente obterá êxito quando conseguir incutir nos colaboradores a importância em fazer a coisa certa.

Assim, o compliance tem condição de colaborar na identificação, combate e, principalmente, na prevenção de fraudes corporativas, por possibilitar a adoção de inúmeras medidas destinadas a fortalecer os sistemas de controles internos, combater estas fraudes, implica não só em diminuir prejuízos financeiros, mas mostrar às pessoas, direta ou indiretamente envolvidas com a empresa, principalmente, os investidores, que podem confiar na condução e gestão do negócio, pois existem mecanismos rígidos e eficientes de controle (NETO; FILHO, 2016).

De acordo com a ABBI – Associação Brasileira de Bancos Internacionais (2009, p. 23-25), em 1960 entramos na “era do compliance”, quando a americana SEC – Securities and Exchange Commission (equivalente à CVM) passou a insistir na contratação de “Compliance Officers” para criar procedimentos internos de controles, treinar pessoas e monitorar, com o objetivo de auxiliar as áreas de negócio e ter a efetiva supervisão. Destaca ainda que muitos atos aconteceram e muitos outros se sucederam no mundo financeiro, pautados, principalmente, pela fragilidade dos Controles Internos e Fraudes Contábeis, grandes acontecimentos que deixaram todos perplexos, e, em muitos casos, com reflexo para toda sociedade. Dentre os muitos, cita: o caso Watergate, 1973, expondo, de forma clara, a fragilidade de controles do governo americano; em 1995, esta fragilidade contribuiu fortemente para a falência do Banco Barings; em 2001, levou a ENRON à falência. Com base nesses fatos, os governos e as instituições financeiras brasileiras foram estabelecendo regulamentos e práticas que incitaram o surgimento do compliance.

Em decorrência desses escândalos, a Lei SarbanesOxley (SarbanesOxley Act) foi promulgada em julho de 2002, nos Estados Unidos, e foi uma resposta do governo a estes fatos, criada com o objetivo de evitar o esvaziamento dos investimentos financeiros e a fuga dos investidores causada pela insegurança na governança adotada pelas companhias (GONZALES, 2012). Ressalta ainda que esta lei trata de assuntos como ética empresarial, com a adoção obrigatória de um código de conduta pelas companhias, controles internos, fraudes contábeis, transparência, prestação de contas, tudo para garantir a transparência na gestão das empresas e a responsabilidade e comprometimento da alta administração.

Na década de 90, o Brasil buscou alinhar-se com o mercado mundial da alta competitividade, fazendo com que os órgãos reguladores implementassem novas regras de segurança para as instituições financeiras, regulamentando o mercado interno em aderência às regras internacionais. (ABBI, 2009, p. 4). Já em 2013 promulga a Lei no 12.846/13, conhecida como “Lei Anticorrupção”, que tem por objetivo responsabilização administrativa e civil às pessoas jurídicas, principalmente, às que desenvolvem atividade econômica. Alcança as sociedades empresárias e as sociedades simples, personificadas ou não, independentemente do tipo societário (TEIXEIRA; BATISTI; SALES; 2016).

De acordo com Blok (2017, p. 79), a lei vem para suprir a lacuna existente no ornamento jurídico quanto à responsabilização de pessoas jurídicas pela prática de atos ilícitos contra a administração pública, em especial, por atos de corrupção.

As sanções impostas pela Lei Anticorrupção são de: sanção pecuniária às pessoas jurídicas, de 0,1% a 20% sob o faturamento bruto do último exercício anterior e publicação extraordinária da decisão condenatória (BRASIL, 2013).

---

### c) Objetivos forma de implantação do programa de compliance

Os objetivos da implantação de uma política de compliance são inúmeros, mas entre os principais, Ribeiro e Diniz (2015, p. 88, apud CANDELORO, RIZZO, PINHO, 2012, p. 89) destacam: cumprir com a legislação nacional e internacional, além das regulações do mercado e das normas internas da empresa; prevenir demandas judiciais; obter transparência na condução dos negócios; salvaguardar a confidencialidade da informação outorgada à instituição por seus clientes; evitar conflito de interesses entre os membros da instituição; evitar ganhos pessoais indevidos; evitar a lavagem de dinheiro; e disseminar na cultura organizacional, por meio de treinamento e educação, os valores de compliance.

Para Cicco (2008, p. 14), devem ser estabelecidas metas claras para o cumprimento dos objetivos do compliance. Quando as metas são definidas, elas devem ser mensuráveis, ter prazos e indicar o nível de desempenho exigido. Elas devem fazer parte dos acordos de gestão de desempenho de todos os envolvidos e vinculados à remuneração variável.

Para Sibille e Serpa (2017), o Programa de Compliance é um sistema complexo e organizado, composto por vários componentes como pessoas, processos e sistemas eletrônicos. Estes componentes são conhecidos de pilares do programa de compliance, dentre eles, destaca:

- **Suporte da alta administração:** a qual deverá fazer declarações escritas aos empregados comunicando e documentando os padrões éticos da empresa. Esta interação constante da alta administração com os colaboradores promove engajamento na prevenção de riscos servindo de exemplo ao cumprimento das regras e são formas proativas de esforços em prevenção inspirando os colaboradores a agirem de forma ética.
- **Avaliação de riscos nos controles internos:** análise de riscos envolve uma fase de planejamento, entrevistas, documentação, catalogação e análise de dados com estabelecimento de medidas de reparação necessárias. É necessário conhecer os objetivos que a empresa quer alcançar com o programa de compliance, pois ele será a base para o código de ética e as políticas serão construídas com base nos riscos inerentes. OAB/MG e IMMC (2016) mencionam que a mitigação de riscos visa à prevenção de passivos trabalhistas, fraudes na folha de pagamento, pagamento de multas, perdas financeiras decorrentes de pagamentos indevidos de tributos, fraudes internas ou lavagem de dinheiro. Estes riscos estão diretamente relacionados ao retorno do investimento e quanto maior retorno se espera obter, maior serão os riscos associados.
- **Código de ética e políticas de compliance:** após a avaliação dos riscos, inicia-se elaboração das políticas de compliance que guiarão a empresa para o caminho de práticas éticas e legais na condução das suas atividades. O código de conduta estabelecerá os direitos e obrigações dos diretores, gerentes, funcionários, agentes e parceiros comerciais da empresa. As políticas de compliance devem trazer os conceitos do código de conduta englobados às principais ações da empresa, dentre elas, a anticorrupção, interação com entidades e setor público, cortesias comerciais, viagens e entretenimento, conflito de interesses, entre outros.
- **Controles internos:** estabelecem regras e são mecanismos para minimizar riscos operacionais e asseguram que os livros e registros contábeis reflitam, precisamente, os negócios e operações da empresa de acordo com o requerido por instrumentos como a Lei Sarbanes-Oxley. Controles eficientes devem assegurar que os objetivos das operações estão sendo alcançados, que as demonstrações financeiras publicadas são preparadas em conformidade e que as leis e regulamentos aplicáveis estão sendo cumpridos.
- **Treinamento e comunicação:** os objetivos dos treinamentos dentro do programa de compliance são para a disseminação dos valores, normas, políticas e procedimentos sobre a conduta ética nos negócios. É fundamental a execução de treinamentos para todos os colabora-

---

dores, terceiros, distribuidores, parceiros comerciais entre outros com a utilização de diversos mecanismos de educação e conscientização.

- **Canais de Denúncias:** Para Silva, Melo e Souza (2016), o canal de denúncia consiste no meio utilizado para receber as comunicações de atos irregulares, de práticas ilegais, imorais ou ilegítimas. As contribuições dos canais de denúncia nas organizações podem ser de: tornar as empresas mais preparadas e protegidas contra os eventos, envolvendo fraudes e comportamentos antiéticos; fornecer maior transparência aos processos de negócio e contribuir para inibir desvios de conduta.
- **Auditoria e monitoramento:** Segundo Sibille e Serpa (2017, apud ABBI), a diferença entre auditoria interna e compliance consiste em efetuar trabalhos de forma aleatória e temporal por meio de amostragem na auditoria interna. Enquanto que o compliance executa atividades de forma permanente, garantindo o cumprimento tempestivo das normas e processos internos para prevenção dos riscos envolvidos nas operações corporativas. O compliance age como um braço dos órgãos reguladores na busca da conformidade através do cumprimento das normas e controles internos.

#### **d) Os investimentos na implantação do programa de compliance**

Quando se fala em compliance, uma questão é recorrente: Qual é o investimento necessário na sua aplicação? Melo et al. (2017) destaca que os desafios que as empresas têm enfrentado com as diversas mudanças regulatórias e a convergência à regulamentação global, entre outros fatores, estão despertando nos executivos uma visão de compliance como investimento, e não como um custo.

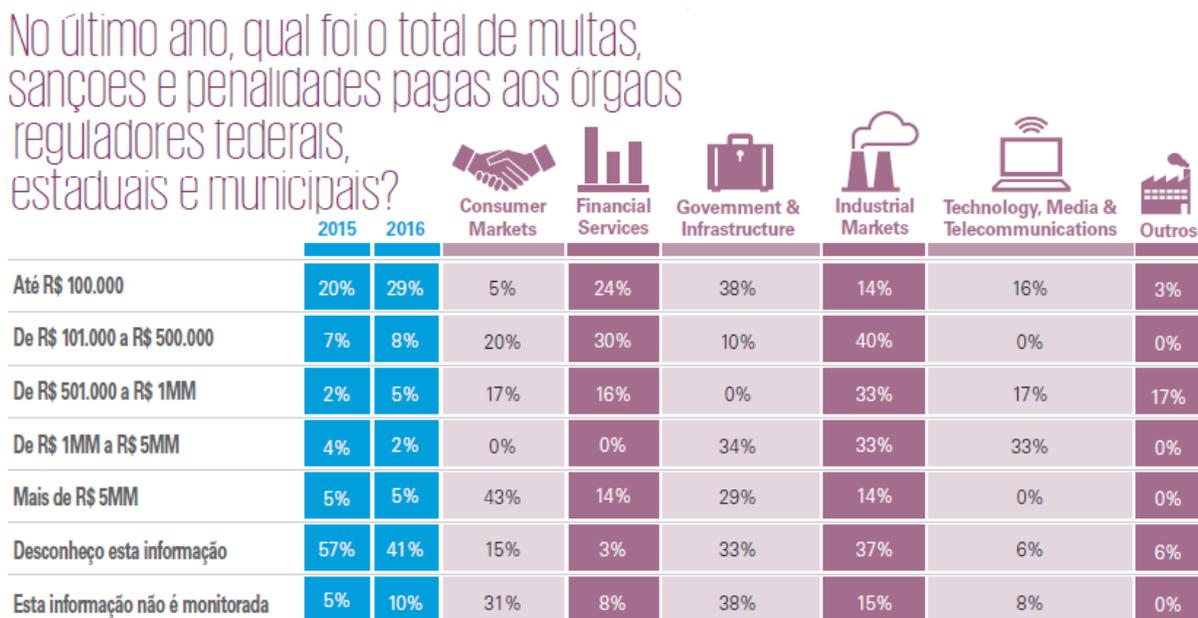
Apesar de se começar a perceber o valor dos investimentos em compliance, ainda existem muitas dificuldades no que tange a maneira de avaliá-lo. Os líderes de compliance admitem os limites das estatísticas como o feedback dos clientes, dos órgãos regulatórios ou das multas decrescentes. Não há uma definição universal aceita sobre a efetividade de um Programa de Compliance e nenhuma métrica para avaliar sua efetividade. Enxergá-lo como um investimento pode ajudar a mensurar seu retorno, por exemplo, os investimentos em tecnologia, mudanças culturais ou avaliações estratégicas serem um custo real, isso pode resultar em melhoria considerável nos processos e controles. Embora difícil quantificar, isso tem um grande impacto (MELO et al., 2017).

A FEBRABAN (2014) aponta como penalidades de não estar em compliance os danos à reputação da organização e também da marca, podendo haver a cassação da licença de operação da empresa, além de estar mais vulnerável às sanções, tanto para instituição quanto aos indivíduos.

De acordo com Melo et al. (2017), a pesquisa de maturidade do compliance realizada no Brasil nos anos de 2015 e 2016 da KPMG Consultoria Ltda. publicada em 2017 em sua segunda edição que abrangeu cerca de 250 empresas, os investimentos das empresas em compliance evidenciam que os orçamentos das empresas são mais altos quando o valor é de até R\$ 500 mil, tendo subido de 33% em 2015 para 35% em 2016. Todavia, as empresas que não monitoram este dado ou que desconhecem a informação também são em índice superelevado, 16% em 2015 e 20% em 2016, reforçando a dificuldade de avaliação quantitativa do programa. A pesquisa apresentou apenas os valores orçados, não trazendo a informação dos valores efetivamente realizados. O percentual das empresas que sofreram sanções e que tiveram que desembolsar até 100 mil reais subiu 9% de 2015 para 2016, e o índice que apresenta maior percentual, 57%

em 2015 e 41% em 2016, é aquele em que as empresas responderam não conhecer quanto gastaram com pagamento de multas, sanções e penalidades aos órgãos reguladores sejam na esfera federal, estadual e municipal, evidenciando ausência de boas práticas corporativas, conforme pesquisa mostrada a seguir:

Quadro 1. Custos com multas, penalidades e sanções



Fonte: Melo et al. (2017)

Ribeiro e Diniz (2015, apud COIMBRA e MANZI, 2010, p. 106) mencionam, de forma reduzida, que os custos com a implantação de uma política de compliance dividem-se em três aspectos: custos de manutenção que abrangem custos com pessoal, treinamentos, comunicação e consultoria. Os custos de não conformidade são as penalidades, multas e tributos, custo de remediação, perda da receita, interrupção dos negócios e perda da produtividade, impacto no capital, danos à reputação da marca, despesas com serviços advocatícios, custas judiciais e custos de governança com a contratação de auditorias externas, relacionamento com investidores e comunicações.

#### e) Vantagens e desvantagens do programa de compliance

Saad-Diniz (2014) destaca como principais vantagens de um programa de compliance: o controle da responsabilização no âmbito da empresa que culmina na redução com custos processuais, vantagem competitiva e captação de recursos porque ações preventivas são recebidas como aumento de confiança e oportunidades de negócios, possível agilidade em licitações, atração de mão de obra qualificada e melhoria do padrão de gestão organizacional. Todavia, o programa também tem desvantagens, como: possível engessamento da produção, aumento dos custos de transação pela necessidade de manutenção do departamento de compliance, que exige treinamento e especialização contínuos, entre outros.

Quadro 2. Benefícios e riscos de não compliance

BENEFÍCIOS DO COMPLIANCE X RISCOS DO NÃO COMPLIANCE	
<p><b>Preservação da integridade cível e criminal</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Prevenção e redução de condutas não conformes.</li> <li>• Aumento de eficiência.</li> <li>• Redução de fraudes e desconformidades.</li> <li>• Evita sanções legais e perdas financeiras.</li> </ul>	<p><b>Sanções legais</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Multas pecuniárias.</li> <li>• Interdição de estabelecimentos.</li> <li>• Cassação de alvarás.</li> <li>• Embargo das atividades.</li> </ul>
<p><b>Vantagem competitiva</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Estratégia de competitividade do negócio.</li> <li>• Redução considerável no custo do capital.</li> <li>• Aumento da atratividade dos investidores.</li> </ul>	<p><b>Perda de reputação</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Valor da marca.</li> <li>• Valor de mercado.</li> <li>• Confiança e crédito.</li> </ul>
<p><b>Ganhos de produtividade</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Cultura ética reduz comportamentos desviados.</li> <li>• Ganhos com comprometimento e rendimento.</li> </ul>	<p><b>Perdas financeiras</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Pagamentos de multas.</li> <li>• Recuperação judicial ou falência.</li> </ul>

Fonte: Adaptados pelos autores de OAB/MG e IMMC (2016).

Os riscos de não estar em compliance vão desde sanções legais como a incidência de multas pecuniárias até embargo das atividades que acarreta em perdas de reputação, fuga de clientes ocasionando os dispêndios financeiros, podendo levar a organização à recuperação judicial ou à falência. Por outro lado, as organizações que têm implantado programas de compliance têm vantagem competitiva com o aumento da atratividade de investidores e financiadores, além dos ganhos em produtividade com o comprometimento dos colaboradores e a preservação criminal e civil evitam sanções legais e perdas financeiras.

### **Materiais e métodos**

Tendo em vista a singularidade do tema proposto, para o presente estudo, foi adotado o procedimento metodológico de pesquisa exploratória de revisão bibliográfica. Sua natureza é considerada descritiva-qualitativa, pois visou identificar, através do referencial teórico, a forma de implantação, as vantagens e os pilares de um programa de compliance nas organizações, bem como sua importância na conformidade dos controles internos. Assim, buscou-se identificar os benefícios da aplicação do programa de compliance na gestão corporativa, no auxílio da gestão de riscos e controles internos.

---

A característica exploratória deste trabalho deve-se ao fato de se considerar os mais diversos aspectos de um problema ou de uma situação, sendo recomendado quando há poucos conhecimentos sobre o problema a ser estudado, conforme destaca Gil (2002, p. 41), estas pesquisas têm como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a constituir hipóteses.

A predileção pela escolha do método descritivo-qualitativo deu-se em razão das limitações na coleta de dados quantitativos para traduzir em valores, os benefícios que o programa de compliance proporciona às organizações. Apesar de ser uma pesquisa qualitativo-exploratória, não apresenta um modelo do programa de compliance, por tratar-se de uma informação valiosa, por isso as empresas gerenciam com ética a divulgação de dados organizacionais e empresariais.

### Resultados e discussão

O programa de compliance fornece transparência na condução dos negócios, cumprimento da legislação vigente e às normas internas da empresa trazendo benefícios à governança corporativa, porque normatiza o comportamento dos funcionários e da administração através da implantação dos códigos de ética. Auxilia na gestão de riscos através da análise de riscos que identifica, cataloga e estabelece as medidas para reparação das práticas não conformes da organização. A conformidade dos controles internos minimiza os riscos operacionais e assegura que os livros e registros contábeis reflitam os quesitos requeridos por instrumentos, como a Lei Sarbanes-Oxley. Assim, os benefícios advindos da implantação dos programas de compliance são o atingimento dos objetivos da organização em conformidade.

Quadro 3. Comparativo dos objetivos

Governança corporativa	Gestão riscos	Compliance	Controles internos
Definir e acompanhar o atingimento dos objetivos da organização.	Identificar e gerir os riscos para atingir os objetivos da organização.	Garantir o cumprimento dos requisitos de compliance para atingir os objetivos.	Realizar os processos/atividades da organização em conformidade para atingir os objetivos.

Fonte: Adaptados pelos autores de OAB/MG e IMMC (2016).

Analisando os dados acima, observou-se que o conjunto integrado de conceitos, quando aplicado dentro de uma organização, pode agregar valor e oferecer vantagem competitiva. Estas áreas têm como finalidade atingir os objetivos da organização, ou seja, cada uma a sua maneira, em termos de desempenho e conformidade, contribui para alcançar as metas que foram projetadas, buscando a segurança e a qualidade das decisões e das práticas empresariais. Percebe-se assim que o compliance engloba as práticas relacionadas à governança corporativa e de gerenciamento de riscos internos, através da melhora de seus processos e controles internos,

---

em busca da conformidade da organização.

A aplicação do compliance permite que as empresas possuidoras de controles internos bem definidos alcancem o cumprimento das leis e regulamentos a que estão sujeitas, reduzindo assim os riscos de fraudes em seus demonstrativos financeiros, alcançando a conformidade de suas práticas empresariais, melhorando seus resultados e alcançando seus objetivos.

## **Conclusões**

Em um mundo cada vez mais competitivo e desafiador, ser destaque no mercado é um grande diferencial e ser uma empresa confiável, que transmite credibilidade a todos e está em conformidade com seus processos e com as leis que lhe regulamentam, pode proporcionar à empresa a liderança em seu segmento. Desta forma, o compliance pode ser visto como uma vantagem competitiva para as organizações que o possuem.

O compliance transforma os princípios das organizações em recomendações objetivas, alinhando os interesses de todas as pessoas envolvidas, sejam elas colaboradores, acionistas, clientes, fornecedores, com o intuito de preservar e aperfeiçoar o valor da organização. Sua evolução deve ser contínua, para acompanhar o crescimento dos negócios e também a exposição aos riscos internos. As boas práticas de governança corporativa e de compliance colaboram para o aumento da rentabilidade da organização, proporcionam vantagem competitiva, reduzem as sanções legais além de proporcionar maior segurança jurídica às corporações.

Desta forma, pode-se destacar que, a governança corporativa, a gestão de riscos, o compliance e os controles internos, quando aplicados em conjunto dentro de uma organização, agem como uma engrenagem sendo importantes, individualmente, porém são extremamente fortes quando trabalham em conjunto e com objetivos definidos. É fundamental que a organização defina qual é o seu objetivo, onde quer chegar e quais são os riscos inerentes para alcançar este objetivo.

Assim, pode-se concluir que o compliance não é apenas um canal de denúncias, é uma ferramenta que a gestão corporativa pode utilizar para antecipar-se aos riscos internos e atender às exigências normativas a que sua empresa está sujeita, visando à conformidade e transparência de suas ações em seus controles internos, bem como evitar sanções, buscando atingir seus objetivos e a longevidade de sua organização.

---

## Referências

ABBI – ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE BANCOS INTERNACIONAIS. **Função de compliance**. 2009. Disponível em: <[http://www.abbi.com.br/download/funcaoodecompliance\\_09.pdf](http://www.abbi.com.br/download/funcaoodecompliance_09.pdf)>. Acesso em: 16 ago. 2017.

BLOK, M. **Compliance e governança corporativa**. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2017.

BRASIL. **Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013**. Dispõe sobre a responsabilização administrativa e civil de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2013/lei/112846.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/lei/112846.htm)>. Acesso em: 6 set. 2017.

CANDELORO, A. P. P.; RIZZO, M. B. M. de; PINHO, V. **Compliance 360º: riscos, estratégias, conflitos e vaidades no mundo corporativo**. São Paulo: Trevisan Editora Universitária, 2012.

CICCO, F. de. **Programas de compliance**. 2008. Disponível em: <<https://books.google.com.br/books?id=1wXFCgAAQBAJ&printsec=frontcover&hl=pt-BR#v=onepage&q&f=false>>. Acesso em: 17 set 2017.

COIMBRA, M. A.; MANZI, V. A. **Manual de compliance**. São Paulo: Atlas, 2010.

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE DEFESA ECONÔMICA – CADE. **Guia Programa de Compliance**. Brasília - DF, 2016. Disponível em: <[http://www.cade.gov.br/aceso-a-informacao/publicacoes-institucionais/guias\\_do\\_Cade/guia-compliance-versao-oficial.pdf](http://www.cade.gov.br/aceso-a-informacao/publicacoes-institucionais/guias_do_Cade/guia-compliance-versao-oficial.pdf)>. Acesso em: 19 ago. 2017.

COSO – COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TRADWAY COMMISSION (Brasil). **Controle interno: estrutura integrada**. Brasil: Pwc, 2013. 20 p. (Tradução livre do original em inglês.)

CRUZ, M. **Fazendo certo a coisa certa: como criar, implementar e monitorar programas efetivos de compliance**. 2017. Disponível em: <<http://pensecomigo.com.br/livro-fazendo-certo-a-coisa-certa-como-criar-implementar-e-monitorar-programas-efetivos-de-compliance-pdf-marco-cruz/>>. Acesso em: 19 ago. 2017.

DAMODARAN, A. **Gestão estratégica do risco: uma referência para a tomada de riscos empresariais**. Porto Alegre: Bookman Editora, 2009.

FEDERAÇÃO BRASILEIRA DE BANCOS (FEBRABAN). **Função de compliance**. 2014 Disponível em: <<http://www.febraban.org.br/7rof7swg6qmyvwjcfwf7i0asdf9jyv/sitefebraban/funcoescompliance.pdf>> Acesso em: 6 set. 2017.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2002. Disponível em: <[https://professores.faccat.br/moodle/pluginfile.php/13410/mod\\_resource/content/1/como\\_elaborar\\_projeto\\_de\\_pesquisa\\_-\\_antonio\\_carlos\\_gil.pdf](https://professores.faccat.br/moodle/pluginfile.php/13410/mod_resource/content/1/como_elaborar_projeto_de_pesquisa_-_antonio_carlos_gil.pdf)>. Acesso em: 1º out. 2017.

---

GONZALES, R. S. **Governança corporativa: o poder de transformação das empresas.**

São Paulo: Trevisan Editora, 2012. Disponível em: <[https://books.google.com.br/books?id=XUO9CwAAQBAJ&pg=PT22&dq=compliance+nas+empresas&hl=pt=-PT&sa=X&redir\\_esc=y#v=onepage&q=compliance%20nas%20empresas&f=false](https://books.google.com.br/books?id=XUO9CwAAQBAJ&pg=PT22&dq=compliance+nas+empresas&hl=pt=-PT&sa=X&redir_esc=y#v=onepage&q=compliance%20nas%20empresas&f=false)>. Acesso em: 9 set. 2017.

LEITE, R. C. **Governança 2.0: como tornar uma organização eficiente.** São Paulo: Trevisan Editora, 2017. Disponível em: <[https://books.google.com.br/books?id=-00DwAAQBAJ&pg=PT18&dq=a+contabilidade+e+o+compliance&hl=pt=-BR&sa=X&redir\\_esc=y#v=onepage&q=a%20contabilidade%20e%20o%20compliance&f=false](https://books.google.com.br/books?id=-00DwAAQBAJ&pg=PT18&dq=a+contabilidade+e+o+compliance&hl=pt=-BR&sa=X&redir_esc=y#v=onepage&q=a%20contabilidade%20e%20o%20compliance&f=false)>. Acesso em: 12 out. 2017.

LIMA, M. G. de. **Governabilidade e governança atuarial na perspectiva da sustentabilidade dos regimes próprios de previdência social.** Curitiba: Appris, 2016. Disponível em: <[https://books.google.com.br/books?id=cB80DwAAQBAJ&pg=PT90&dq=governan%C3%A7a+e+gest%C3%A3o+de+riscos&hl=ptBR&sa=X&redir\\_esc=y#v=onepage&q=governan%C3%A7a%20e%20gest%C3%A3o%20de%20riscos&f=false](https://books.google.com.br/books?id=cB80DwAAQBAJ&pg=PT90&dq=governan%C3%A7a+e+gest%C3%A3o+de+riscos&hl=ptBR&sa=X&redir_esc=y#v=onepage&q=governan%C3%A7a%20e%20gest%C3%A3o%20de%20riscos&f=false)>. Acesso em: 12 out. 2017.

LLATAS, M. V. **OSM – Organização, Sistemas e Métodos: uma visão contemporânea.** Academia Person. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2011.

MARCONI, M. de A.; LAKATOS, E. M. **Fundamentos de metodologia científica.** São Paulo: Atlas, 2003. Disponível em: <[https://docente.ifrn.edu.br/olivianeta/disciplinas/copy\\_of\\_historia-i/historia-ii/china-e-india](https://docente.ifrn.edu.br/olivianeta/disciplinas/copy_of_historia-i/historia-ii/china-e-india)>. Acesso em: 1º out. 2017.

MELO, E. et al. **Pesquisa de maturidade do compliance no Brasil: o futuro do compliance.** 2017. ed. 2. Disponível em: <<https://home.kpmg.com/br/pt/home/insights/2017/01/pesquisa-maturidade-do-compliance-no-brasil-2a-edicao.html>>. Acesso em: 1º out. 2017.

MIGLIAVACCA, P. N. **Controles Internos nas Organizações.** São Paulo: Edicta, 2002.

NETO, E. M. de M.; FILHO, A. S. **Direito dos negócios aplicados.** v. III. São Paulo: Almedina, 2016.

ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL MINAS GERAIS – OAB/MG; INSTITUTO MINEIRO DE MERCADO DE CAPITAIS – IMMC. **Compliance - guia para as organizações brasileiras.** 2016.

RIBEIRO, M. C. P.; DINIZ, P. D. F. Compliance e a Lei anticorrupção nas empresas. **Revista de informação legislativa**, Ano 52. n. 205 jan/mar 2015. Disponível em: <[https://www12.senado.leg.br/ril/edicoes/52/205/ril\\_v52\\_n205\\_p87.pdf](https://www12.senado.leg.br/ril/edicoes/52/205/ril_v52_n205_p87.pdf)>. Acesso em: 16 ago. 2017.

SAAD-DINIZ, E. **A criminalidade empresarial e a cultura de compliance.** 2014. 120 f. Tese (Doutorado) - Curso de Direito Penal, Faculdade de Direito de Ribeirão Preto da USP, Ribeirão Preto, 2014. Disponível em: <<http://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/redpenal/article/viewFile/14317/10853>>. Acesso em: 1º out. 2017.

---

SIBILLE, D.; SERPA, A. **Os pilares do programa de compliance**: uma breve discussão. São Paulo: Lec Lec Editora e Organização de Eventos Ltda., 2017. 20 p.

SILVA, G. R.; MELO, H. P. A.; SOUSA, R. G. A Proteção do Anonimato e a Eficácia do Compliance: Um Estudo Experimental Sobre a Influência do Canal de Denúncia Anônima na Comunicação de Problemas de Compliance no Brasil In: **XVI USP International Conference in Accounting**, 2016, São Paulo

TEIXEIRA, T.; BATISTI, B.; SALES, M. de. **Lei anticorrupção**. Comentada dispositivo por dispositivo. São Paulo: Almedina, 2016. Disponível em: <[https://books.google.com.br/books?id=OzwwgDQAAQBAJ&pg=PT99&dq=compliance+nas+empresas&hl=pt=-PT&sa=X&redir\\_esc=y#v=onepage&q=compliance%20nas%20empresas&f=false](https://books.google.com.br/books?id=OzwwgDQAAQBAJ&pg=PT99&dq=compliance+nas+empresas&hl=pt=-PT&sa=X&redir_esc=y#v=onepage&q=compliance%20nas%20empresas&f=false)>. Acesso em: 6 set. 2017.

---

# CONTABILIDADE RURAL E APLICAÇÃO DO CPC 29: um estudo das empresas Pomifrutas, JBS e SLC Agrícola

## Rural accounting and application of CPC 29: a study of Pomifrutas, JBS and SLC Agrícola companies

Graciela Schubert <sup>1</sup>  
Estelamaris Reif <sup>1</sup>  
Maike Bauler Theis <sup>1</sup>

**Resumo:** A padronização das normas de contabilidade internacional teve início no Brasil em 2007, trazendo uma grande evolução na Contabilidade aplicada às empresas brasileiras. Com a padronização internacional, foram criadas as normas conhecidas como pronunciamentos técnicos, elaboradas pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC). Uma das normas adotadas no Brasil é o pronunciamento técnico CPC 29 – Ativo Biológico e Produto Agrícola, sendo este aplicável em empresas rurais. O objetivo deste trabalho é apresentar o CPC 29 e sua aplicabilidade às empresas do ramo de agronegócios, efetuando uma análise em três grandes empresas listadas na BM&FBOVESPA. O estudo realizado demonstrará se as empresas estudadas realmente se adequaram à norma ou se realizam seus lançamentos e demonstrações contábeis sem se ater ao teor do CPC 29. A aplicação das normas internacionais de contabilidade no Brasil é obrigatória e de suma importância para todas as empresas com sede em território nacional.

Palavras-chave: Agronegócio. Ativo Biológico. Produto Agrícola. CPC 29.

**Abstract:** The standardization of international accounting standards began in Brazil in 2007, bringing a major evolution in Accounting applied to Brazilian companies, with international standardization, the standards known as technical pronouncements, prepared by the Accounting Pronouncements Committee (CPC), were created. One of the standards adopted in Brazil is the technical pronouncement CPC 29 - Biological Assets and Agricultural Product, which is applicable in rural companies. The objective of this paper is to present CPC 29 and its applicability to agribusiness companies, analyzing three large companies listed on the BM & FBOVESPA. The study will demonstrate whether the companies studied actually conformed to the standard, or whether, they carry out their launches and financial statements without complying with the CPC 29. The application of international accounting standards in Brazil is mandatory and of paramount importance for all companies based in national territory.

Keywords: Agribusiness. Biological Asset. Agricultural product. CPC 29.

### Introdução

A Contabilidade existe no mundo há centenas de anos, com o passar do tempo, ela foi avançando, e, cada vez mais, o homem foi aperfeiçoando as técnicas contábeis. Este aperfeiçoamento constante, em nível mundial, nos traz o atual cenário da Contabilidade.

Há uma década, no ano de 2007, o Brasil aderiu às normas internacionais de contabilidade, para a padronização das demonstrações contábeis. Com este avanço, foi criado o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), responsável pela elaboração das normas, mais conhecidas como pronunciamentos técnicos de contabilidade a serem seguidos no Brasil.

O objeto de estudo deste trabalho é o Pronunciamento técnico CPC 29 – Ativo Biológico e Produto Agrícola (2009), direcionado a ser aplicado pelas empresas do ramo de agronegócio. Observaremos sua aplicabilidade efetuando uma análise em três grandes empresas listadas na

---

<sup>1</sup> Centro Universitário Leonardo da Vinci – UNIASSELVI – Rodovia BR 470 – Km 71 – nº 1.040 – Bairro Benedito – Caixa Postal 191 – 89130-000 – Indaial/SC Fone (47) 3281-9000 – FAX (47) 3281-9090 – Site: www.uniasselvi.com.br

---

BM&FBOVESPA, sendo elas: a JBS S.A., SLC Agrícola e a empresa Pomifrutas S.A. Com a realização de uma análise dos demonstrativos contábeis destas grandes empresas situadas no Brasil, será possível avaliar se as empresas estão aplicando o CPC 29 em seus lançamentos e demonstrações contábeis.

A atividade rural no Brasil tem grande representatividade na economia nacional, sendo o país um dos maiores produtores agrícolas e zootécnicos do mundo, milhares de toneladas de produtos agrícolas são exportadas para outros países anualmente. Este crescimento da atividade rural necessita de devida atenção em suas demonstrações contábeis, é preciso transmitir confiabilidade aos clientes e fornecedores.

A clareza das informações e a devida aplicação das Normas Internacionais de Contabilidade favorecem o administrador na hora da tomada de decisões. E a contabilidade tem um papel fundamental para a tomada de decisão da gestão do agronegócio. É a partir das demonstrações contábeis que o administrador saberá quais serão as próximas medidas a serem adotadas na atividade de seu agronegócio.

### **Conceito de contabilidade rural**

Segundo Franco (1997), a contabilidade é uma ciência econômica e administrativa, que tem a função de registrar, classificar, demonstrar, auditar e analisar todas as mutações que ocorrem no patrimônio das entidades, fornecendo informações para a tomada de decisão aos administradores. Já para Padoveze (2012, p. 3) “(...) podemos definir contabilidade como o sistema de informação que controla o patrimônio de uma entidade”.

Diante do exposto, pode-se afirmar que a contabilidade é a ciência que estuda o patrimônio das entidades e tem por objetivo fornecer informações para tomada de decisão dos administradores.

Para Niyama e Silva (2011, p. 15):

Nos últimos anos, tem-se observado um crescimento substancial na quantidade de normas contábeis. Os organismos responsáveis pela contabilidade perante a sociedade estão procurando emitir normas e regulamentos sobre diversos assuntos contábeis, aplicáveis aos mais diferentes setores da economia.

Com o passar dos anos, as exigências impostas aos profissionais da Contabilidade passaram por mudanças a fim de aperfeiçoar a aplicação da contabilidade nas empresas, sejam elas públicas ou privadas. O contador tem papel fundamental para o bom funcionamento das entidades atuantes no mercado. Segundo Mourad e Paraskevopoulos (2010, p. 15), “As demonstrações contábeis possuem confiabilidade quando estão livres de erros na sua preparação”. O principal avanço da contabilidade desde 2007 é a convergência das Normas Internacionais de Contabilidade.

### **Fundamentação teórica**

A Contabilidade Rural pode ser tratada como um ramo da contabilidade direcionada a um determinado grupo de empresas atuantes no mercado voltado para a agricultura e zootécnica.

Para Sá (2008, p. 59), “o objeto de estudo da contabilidade está direcionado a todos os fenômenos que acontecem com o patrimônio”. Já Crepaldi (2012) afirma que a contabilidade

---

rural é um instrumento para controlar o patrimônio e apurar o resultado das entidades rurais. Outra finalidade desta é prestar informações do patrimônio e resultado para todos os usuários das demonstrações contábeis.

Segundo Oliveira e Oliveira (2017), um fator muito importante que diferencia as empresas rurais das tipicamente urbanas é o fato de o patrimônio e o resultado das entidades de atividade rural estarem sujeitos a intempéries naturais.

Para Oliveira e Oliveira (2017, p. 39):

O conhecimento contábil aplicado a esse campo produtivo ainda é um desafio, considerando as escassas pesquisas sobre o tema. O controle do patrimônio das entidades rurais e, por conseguinte, o fornecimento de informações aos empreendedores sobre alterações na estrutura desse patrimônio é papel da contabilidade aplicada a esse ramo.

Assim, contabilidade rural pode ser definida de diversas formas: uma ciência, uma disciplina, um ramo de conhecimento humano, uma profissão que tem por objeto o estudo dos fenômenos patrimoniais das entidades rurais.

#### **a) Exercício social na contabilidade rural**

Segundo a Lei nº 7.450/85, a partir de sua aprovação, tornou-se obrigatório o exercício social coincidir com o ano civil, ou seja, de 01/01/XX a 31/12/XX. Fato este bastante prejudicial à maioria das Empresas Rurais, conforme explica Marion (2005, p. 29): “essa imposição veio trazer sérios prejuízos à contabilidade rural, já que esse setor, necessariamente, deveria ter seu exercício social coincidente com o ano agrícola, para melhor avaliar o desempenho da empresa”.

As empresas rurais têm sua contabilidade e resultados afetados por essa determinação de exercício social, pois em sua maioria trabalha com o fator de sazonalidade, ou seja, longos períodos sem faturar, como os períodos de plantio ou engorda, que, dependendo do ramo de atividade, levam mais de um ano, gerando assim um prejuízo ao final do exercício, pois a empresa só obteve custos e despesas sem obter receitas.

#### **b) Depreciação e exaustão na contabilidade rural**

Marion (2005) destaca que serão utilizados dois métodos, a saber:

**Depreciação:** será utilizado o método de depreciação nas atividades agrícolas em todas as culturas nas quais a árvore produtora não é extraída, por exemplo, um cafeeiro, que produz os grãos de café (frutos comercializados), sendo mantido intacto. Já na zootécnica, é utilizado o método de depreciação nos animais utilizados para reprodução. Nestes casos, inicia-se o processo de depreciação quando os animais iniciarem a vida reprodutiva, ou, no caso dos animais utilizados para trabalho, estes iniciam o processo de depreciação a partir do momento que começam a ser utilizados para o trabalho.

**Exaustão:** é utilizado o método de exaustão no plantio de culturas em que a própria planta é extraída, por exemplo, a cana-de-açúcar, a qual é cortada, ficando somente a parte que está contida no solo para a formação de novas árvores. São também exemplos de culturas em que a exaustão é utilizada, as pastagens e o plantio de florestas destinadas ao corte para a comercialização.

Em sua obra, Marion (2005) (Quadro 1 e Quadro 2) apresentou uma tabela com as taxas de depreciação elaboradas pelos engenheiros agrônomos Rubens Araújo Dias e Oscar J. Thomasini Ettore.

**Quadro 1.** Taxa de depreciação zootécnica

Animais	Vida média produtiva em anos	Taxa de depreciação ao ano
<b>Animais de Criação</b>		
Bovinos – Reprodutores	8	12,50%
Bovinos – Matrizes	10	10%
Suínos	4	25%
<b>Animais de trabalho</b>		
Burro de Tração	12	8,33%
Cavalo de Sela	8	12,50%
Boi de Carro	5	20%

Fonte: Marion (2005)

**Quadro 2.** Taxas de depreciação agrícola

Cultura permanente	Nº de Anos	Taxa de depreciação
Amoreira (p/ bicho de seda)	20	5%
Banana	8	12,50%
Café	20	5%
Chá	20	5%
Figo	17	5,88%
Laranja	15	6,67%
Maracujá	5	20%
Pastagem formada – exaustão	5	20%
Pêssego	17	5,88%
Uva	20	5%
Cana de açúcar - exaustão	4	25%

Fonte: Marion (2005)

Cada empresa terá uma tabela de taxas de depreciação diferente conforme a sua atividade e ramo de atuação, estas taxas devem ser sempre definidas e elaboradas por profissionais capacitados, como: engenheiros agrônomos e veterinários. Estes profissionais terão capacidade de informar, com maior precisão, qual é a vida útil de cada Ativo Biológico.

---

### c) Diferentes segmentos das empresas rurais

Segundo Marion (2005), empresas rurais são todas aquelas que exploram o cultivo da terra, a criação de animais e a transformação de produtos agrícolas, sendo que as atividades rurais são divididas em três grupos: Atividade Agrícola – produção vegetal; Atividade Zootécnica – produção animal; Atividade Agroindustrial – indústrias rurais. Descreve ainda que estes três grupos (Quadro 3) têm subdivisões que são as seguintes:

**Quadro 3.** Grupos de atividades do ramo rural

<b>Atividade Agrícola</b>	<b>Atividade de zootécnica</b>	<b>Atividade Agroindustrial</b>
Culturas de cereais, plantas oleaginosas, Fibras, floricultura, forragens, plantas industriais, hortaliças, florestamento, pomares, vinhedos.	Apicultura, Avicultura, Pecuária, Piscicultura, Ranicultura, Sericultura e outros pequenos animais.	Beneficiamento do produto agrícola, Transformação de produtos zootécnicos e Transformação dos produtos agrícolas.

Fonte: Marion (2005)

As três empresas escolhidas para análise deste estudo são dos ramos de atividade agrícola, zootécnica e agroindustrial, conforme tópicos a serem vistos mais à frente neste estudo.

### **CPC 29 – ativo biológico e produto agrícola**

O CPC 29 tem por objetivo orientar o profissional de contabilidade qual deve ser o tratamento contábil e a forma correta de fazer a divulgação via demonstrações contábeis relacionadas aos ativos biológicos e aos produtos agrícolas, sendo a conta de ativos biológicos equivalente ao imobilizado, pois os ativos biológicos também sofrem depreciação ou exaustão, mas conforme determina o CPC 29, os ativos biológicos não podem ser classificados como imobilizado comum, pois a partir dele foi criada a conta Ativos Biológicos.

Já os produtos agrícolas, o CPC 29 determina que devem ficar alocados dentro da conta de estoques, porém será necessário observar algumas regras de custeio, não deverá ser utilizado o método de custeio tradicional, a empresa rural deverá mensurar o valor dos estoques de produtos agrícolas a partir do seguinte cálculo: valor justo (determinado pelo mercado) menos as despesas de vendas, e, certamente, a empresa rural necessitará de controles mais eficientes de estoque para seguir esta regra.

O Pronunciamento Contábil CPC 29 traz algumas definições de alguns termos utilizados que facilitam o entendimento e a interpretação de sua aplicabilidade, sendo as definições:

- Ativo biológico: são animais e/ou plantas vivas utilizados na atividade da empresa. Produto em desenvolvimento de plantas portadoras também é considerado ativo biológico. Exemplo de ativo biológico: plantio de videiras para a produção de uvas.
- Ativos biológicos consumíveis: são aqueles que podem ser colhidos como produto agrícola ou vendidos como ativos biológicos. Exemplos são os rebanhos de animais mantidos para a

produção de carne, plantações de milho e trigo.

- Ativos biológicos para produção não podem vir a se tornar produtos agrícolas, servem para produzir produtos. Exemplo: animais para produção de leite e árvores frutíferas.
- Produto agrícola: é o produto gerado a partir dos ativos biológicos. Exemplo de produto agrícola: a uva, que foi colhida da videira.
- Produtos resultantes do processamento após a colheita: é o produto final produzido pela empresa rural, sendo este contabilizado de acordo com o CPC 16 – Estoques (2009), ou outro pronunciamento contábil que melhor se adequar. Exemplo de produto resultante de processamento da colheita: o vinho produzido a partir da uva colhida da videira.
- Planta portadora: é uma planta viva utilizada na colheita que é utilizada por mais de um período e tem probabilidade remota de ser vendida como um produto agrícola, exceto para uma eventual venda de sucata. Exemplo de planta portadora: laranjeira, plantada para produção de laranjas.

Abaixo Quadro 4 do CPC 29 para demonstrar o reconhecimento de ativo biológico, produto agrícola e produto resultante do processamento após colheita:

**Quadro 4.** Reconhecimento de ativo biológico, produto agrícola e produto resultante do processo após colheita

Ativos Biológicos	Produto Agrícola	Produtos resultantes do processamento após a colheita
Carneiro	Lã	Fio, tapete
Plantação de árvores para madeira	Árvore cortada	Tora, madeira serrada
Gado de leite	Leite	Queijo
Porcos	Carcaça	Salsicha, presunto
Plantação de algodão	Algodão colhido	Fio de algodão, roupa
Cana-de-açúcar	Cana colhida	Açúcar
Plantação de fumo	Folha colhida	Fumo curado
Arbusto de chá	Folha colhida	Chá
Videira	Uva colhida	Vinho
Árvore frutífera	Fruta colhida	Fruta processada
Palmeira de dendê	Fruta colhida	Óleo de palma
Seringueira	Látex colhido	Produto da borracha
Algumas plantas, como arbustos de chá, videiras, palmeiras de dendê e seringueiras, geralmente, atendem à definição de planta portadora e estão dentro do alcance do CPC 27. No entanto, o produto de planta portadora, por exemplo, folhas de chá, uvas, óleo de palma e látex, está dentro do alcance do CPC 29.		

Fonte: CPC 29 (2009)

O item 3 do CPC 29 (2009) define a aplicabilidade dele da seguinte forma:

3. Este Pronunciamento deve ser aplicado para a produção agrícola, assim considerada aquela obtida no momento e no ponto de colheita dos produtos advindos dos ativos biológicos da entidade. Após esse momento, o CPC 16 – Estoques, ou outro Pronunciamento Técnico mais adequado, deve ser aplicado. Portanto, este Pronunciamento não trata do processamento dos produtos agrícolas após a colheita, como, por exemplo, o processamento de uvas para a transformação em vinho por vinícola, mesmo que ela tenha cultivado e colhido a uva. Tais itens são excluídos deste Pronunciamento, mesmo que seu processamento, após a colheita, possa ser extensão lógica e natural da atividade agrícola, e os eventos possam ter similaridades.

Segundo Oliveira e Oliveira (2017, p. 113), “De forma geral, o Pronunciamento CPC 16 regulamenta sobre os estoques, incluindo critérios de mensuração, reconhecimento, evidenciação, dentre outros”.

No entanto, Oliveira e Oliveira (2017) apresentam que para a atividade agrícola é necessário aplicar o CPC 29 na mensuração dos estoques e sempre o valor justo menos despesas estimadas de venda, sendo determinado pelo mercado, e as despesas estimadas de vendas, o valor esperado para ser gasto como despesa de venda. A cada nova etapa, o estoque deve ser reconhecido pela regra do valor justo menos as despesas estimadas, conforme quadro abaixo (Quadro 5), o modelo de plano de contas parcial a ser utilizado por empresas do ramo de agropênia (o plano completo encontra-se nos anexos deste estudo).

**Quadro 5.** Plano de contas resumido

Conta	Código	Descrição
300	1.1.05	Estoques
320	1.1.05.01.01	Produtos agrícolas de ativos biológicos para produção
321	1.1.05.01.001	Frutas
322	1.1.05.01.002	(-) Ajuste por despesa de venda
400	1.1.05.01.02	Produtos agrícolas de ativos biológicos consumíveis
401	1.1.05.01.02.001	Soja
402	1.1.05.01.02.002	(-) Ajuste por despesa de venda
500	1.1.05.02.03	Produtos agrícolas de ativos biológicos para produção
501	1.1.05.02.03.001	Leite
502	1.1.05.02.03.002	(-) Ajuste por despesa de venda
550	1.1.05.02.04	Ativos biológicos consumíveis maduros
551	1.1.05.02.04.001	Boi/vaca Gordo/a
552	1.1.05.02.04.002	(-) Ajuste por despesa de venda
800	1.1.05.05.03	Ativos biológicos consumíveis imaturos
810	1.1.05.05.03.001	Soja em formação
915	1.1.05.08.02.002	(-) Ajuste por despesa de venda
2000	1.2	ATIVO NÃO CIRCULANTE
2320	1.2.03.01.01	Ativos biológicos para produção maduros
2323	1.2.03.01.01.001	Cafezal
2324	1.2.03.01.01.002	(-) Depreciação acumulada
2325	1.2.03.01.01.003	Canavial
2326	1.2.03.01.01.004	(-) Exaustão acumulada
3010	1.2.03.04.01	Ativos biológicos para produção imaturos
3013	1.2.03.04.01.005	Cafezal em formação

Fonte: Oliveira e Oliveira (2017)

---

Apesar de as contas do ativo das empresas rurais serem diferentes das empresas tradicionais, sendo elas de cunho mais complexo e detalhado, as contas do passivo em nada diferem das empresas tradicionais. A diferença do tratamento contábil de uma empresa rural para uma tradicional está na mensuração dos ativos, os passivos são mensurados exatamente da mesma maneira.

### **Materiais e métodos**

A metodologia utilizada para fazer a análise do atual cenário, presente neste estudo, foi a pesquisa de três grandes empresas do ramo rural, de capital aberto, que apresentam suas demonstrações e relatórios financeiros publicados na Bolsa de Valores (BM&FBovespa). A seguir há um breve histórico de cada empresa estudada, conforme site institucional de cada entidade.

#### **a) Pomifrutas S.A. (ramo agrícola)**

Empresa fundada no ano de 1962, na cidade de Fraiburgo, no estado de Santa Catarina, sob o nome de Renar Maçãs S.A. No ano de 2005, abriu a venda de ações na BM&FBOVESPA. Em 2015, passou a chamar-se Pomifrutas S.A.

A Pomifrutas (BM&FBOVESPA) produz e comercializa maçãs in natura e processadas, sendo pioneira nesse negócio no Brasil. A empresa está localizada em Santa Catarina, na cidade de Fraiburgo, que conta com clima ideal para a cultura da maçã.

Cerca de 900 hectares são cultivados em terrenos arrendados pela empresa ou por meio de fomento agrícola para a produção de frutas, as quais recebem insumos agrícolas, suporte financeiro e gestão de qualidade da Pomifrutas.

#### **b) JBS (ramo zootécnica e agroindústria)**

Empresa fundada em 1953, na cidade de Anápolis no estado de Goiás, sob o nome de Casa das Carnes Mineira. No ano de 1970, surgiu a marca Friboi. Com mais de seis décadas de história, a JBS é uma das líderes globais da indústria de alimentos e conta com mais de 235 mil colaboradores no mundo. A companhia está presente em mais de 20 países e abriu seu capital em 2007 e suas ações são negociadas na BM&FBOVESPA.

#### **c) SLC Agrícola (ramo agrícola)**

A SLC Agrícola, fundada em 1977 pelo Grupo SLC, é uma empresa produtora de commodities agrícolas, focada na produção de algodão, soja e milho. Foi uma das primeiras empresas do setor a ter ações negociadas em Bolsa de Valores no mundo, tornando-se uma referência no seu segmento. São 14 unidades de produção estrategicamente localizadas em seis estados brasileiros que totalizaram 392.921 hectares no ano-safra 2016/17 – sendo 230.126 de soja, 87.440 de algodão, 71.789 de milho e 3.564 de outras culturas, tais como trigo, milho primeira safra, milho semente e cana-de-açúcar.

### **Resultados e discussão**

De acordo com as definições apresentadas nos itens anteriores deste estudo, referentes à aplicabilidade do CPC 29, e pelas definições apresentadas pelos autores Oliveira e Oliveira (2017), foi efetuada uma análise nas contas de ativo das empresas: Pomifrutas, JBS e SLC

Agrícola, para verificar se os preceitos do CPC 29 estão presentes em suas demonstrações, conforme demonstrado a seguir.

### a) Análise Pomifrutas

Em análise ao demonstrativo do ativo da empresa Pomifrutas S.A., é possível verificar que a entidade não está aplicando os princípios do CPC 29, conforme os conceitos apresentados anteriormente. Nota-se a partir do quadro (Quadro 6) transcrito a seguir que a empresa não está classificando suas plantações de árvores frutíferas como ativo biológico.

**Quadro 6.** Ativo empresa Pomifrutas

<b>DFs Consolidadas / Balanço patrimonial ativo - (reais mil)</b>				
<b>Conta</b>	<b>Descrição</b>	<b>31/12/2016</b>	<b>31/12/2015</b>	<b>31/12/2014</b>
1	Ativo total	92.735	110.110	122.862
1.01	Ativo circulante	24.699	34.280	43.009
1.01.01	Caixa e equivalentes de caixa	65	314	126
1.01.01.01	Caixa e bancos	65	314	126
1.01.02	Aplicações financeiras	300	0	0
1.01.02.01	Aplicações financeiras avaliadas a valor justo	300	0	0
1.01.04	Estoques	9.876	15.085	14.428
<b>1.01.05</b>	<b>Ativos biológicos</b>			
1.02	Ativo não circulante	68.036	75.830	79.853
1.02.01	Ativo realizável a longo prazo	12.964	16.541	18.991
1.02.01.01	Aplicações financeiras avaliadas a valor justo			
<b>1.02.01.05</b>	<b>Ativos biológicos</b>			
<b>1.02.03</b>	<b>Imobilizado</b>	<b>37.226</b>	<b>41.497</b>	<b>60.581</b>

Fonte: Elaborado pela autora com base nas demonstrações publicadas na BM&FBOVESPA.

Em suas notas explicativas, a empresa, em nenhum momento, menciona o CPC 29 como norteador para o reconhecimento de seus ativos biológicos, contabilizando-os de acordo com o CPC 27, dando-lhes a classificação de um ativo imobilizado comum da empresa, sendo assim, suas plantações de maçãs estão contabilizadas como ativo imobilizado comum da empresa, classificadas como culturas permanentes.

A Pomifrutas também não demonstra critério de custeio de estoques de produtos agrícolas conforme determina o CPC 29. A entidade faz a contabilização e reconhecimento dos seus produtos agrícolas como sendo um estoque comum, utilizando o método de custeio tradicional, fazendo uso somente do CPC 16, sem levar em consideração o valor justo, o qual é o mercado que determina, conforme determina o CPC 29. No quadro a seguir é apresentado um trecho das notas explicativas referentes ao imobilizado.

**Quadro 7.** Notas explicativas imobilizado

<b>IMOBILIZADO</b>	<b>SALDO dez/15</b>	<b>ADIÇÕES dez/16</b>	<b>BAIXAS dez/16</b>	<b>DEPRECIÇÃO dez/16</b>	<b>RESIDUAL dez/16</b>
Imobilizado próprio em operação	<b>20.359</b>	<b>1228</b>	<b>-1.228</b>	<b>-2.335</b>	<b>18.024</b>
Terrenos	64	0	0	0	64
Edificações	7.788	86	0	-374	7.500
Benfeitorias	577	439	0	-81	935
Culturas permanentes	<b>6.874</b>	<b>0</b>	<b>-1.012</b>	<b>-1.046</b>	<b>4.816</b>
Máquinas e equipamentos	4.506	649	-36	-759	4.360
Veículos e tratores	405	28	-180	-49	204
Móveis e utensílios	145	26	0	-26	145

Fonte: Elaborado pela autora com base nas demonstrações publicadas na BM & FBOVESPA.

Ou seja, a Pomifrutas continua fazendo seus lançamentos contábeis em relação ao ativo biológico e produto agrícola conforme aplicação da contabilidade para empresas rurais antes da implantação do CPC 29. Utiliza os demais pronunciamentos técnicos obrigatórias para sua atividade como o CPC 16 para os estoques e o CPC 27 para a mensuração de seus ativos imobilizados.

#### **b) Análise JBS**

Em análise ao ativo da entidade JBS S.A., pode-se notar que a empresa vem adotando com rigor o CPC 29, fazendo suas devidas classificações contábeis conforme orientação do Pronunciamento Técnico. Detalhando em seu ativo a conta Ativos Biológicos, tanto no curto prazo como no longo prazo. Adiante, está representado o Ativo da entidade no Quadro 8, no qual é possível visualizar a presença da conta Ativos Biológicos.

**Quadro 8. Ativo JBS**

<b>Balço Patrimonial Ativo - (Reais Mil)</b>				
<b>Conta</b>	<b>Descrição</b>	<b>31/12/2016</b>	<b>31/12/2015</b>	<b>31/12/2014</b>
1	Ativo total	102.815.763	122.502.967	82.315.588
1.01	Ativo circulante	33.919.805	49.810.038	37.542.232
1.01.01	Caixa e equivalentes de caixa	5.608.922	10.776.155	8.368.528
1.01.02	Aplicações financeiras	3.746.700	8.067.833	6.541.899
1.01.02.01	Aplicações financeiras avaliadas a valor justo	3.746.700	8.067.833	6.541.899
1.01.03	Contas a receber	9.589.185	12.119.662	9.577.548
1.01.03.01	Clientes	9.589.185	12.119.662	9.577.548
1.01.03.01.01	Contas a receber de clientes	9.842.129	12.430.087	9.800.384
1.01.03.01.02	Perda estimada C/ crédito de liq. Duvidosa – PECLD	-238.084	-266.733	-192.367
1.01.03.01.03	Ajuste a valor presente	-14.860	-43.692	-30.469
1.01.04	Estoques	9.608.474	11.109.744	8.273.110
<b>1.01.05</b>	<b>Ativos biológicos</b>	<b>2.673.113</b>	<b>2.873.447</b>	<b>1.567.866</b>
1.01.06	Tributos a recuperar	1.677.791	2.874.987	2.300.624
1.02	Ativo não circulante	68.895.958	72.692.929	44.773.356
1.02.01	Ativo realizável a longo prazo	8.493.651	5.653.710	4.670.891
<b>1.02.01.05</b>	<b>Ativos biológicos</b>	<b>977.040</b>	<b>1.100.353</b>	<b>633.689</b>
1.02.01.06	Tributos diferidos	454.117	0	0

Fonte: Elaborado pela autora com base nas demonstrações publicadas na BM&FBOVESPA.

Em suas notas explicativas, pode-se visualizar com exatidão a correta aplicação do CPC 29, conforme o próprio pronunciamento técnico determina, atualmente, a JBS demonstra, com detalhes, as classificações de seus ativos biológicos e produtos agrícolas, o método de custeio utilizado para cada produto agrícola e ainda qual é o critério usado para chegar ao valor justo, determinado pelo mercado de cada produto. No quadro a seguir é apresentado um trecho das notas explicativas que demonstra a aplicação do CPC 29.

**Quadro 9.** Notas explicativas ativo biológico

<b>7 ATIVO BIOLÓGICO</b>				
	<b>Consolidado</b>			
<b>Ativos biológicos circulantes (consumíveis):</b>	<b>31.12.2016</b>		<b>31.12.2015</b>	
	Saldo Contábil	Quantidade (mil cabeças)	Saldo Contábil	Quantidade (mil cabeças)
<b>Avaliados a custo:</b>				
Aves e ovos	1.418.111	537.603	1.639.042	548.226
Suínos	621.229	2.815	530.848	2.542
Ovinos	0	0	23.628	29
	<b>2.039.340</b>	<b>540.418</b>	<b>2.193.518</b>	<b>550.797</b>
<b>Avaliados a mercado:</b>				
Suínos	583.522	1.852	612.351	1.802
Bovinos	50.251	19	67.578	22
	<b>633.773</b>	<b>1.871</b>	<b>679.929</b>	<b>1.824</b>
<b>Total circulante:</b>				
Aves e ovos	<b>1.418.111</b>	<b>537.603</b>	<b>1.639.042</b>	<b>548.226</b>
Suínos	1.204.751	4.667	1.143.199	4.344
Bovinos	50.251	19	67.578	22
Ovinos	0	0	23.628	29
	<b>2.673.113</b>	<b>542.289</b>	<b>2.873.447</b>	<b>552.621</b>
	<b>Consolidado</b>			
<b>Ativos biológicos não circulantes (para produção):</b>	<b>31.12.2016</b>		<b>31.12.2015</b>	
	Saldo Contábil	Quantidade (mil cabeças)	Saldo Contábil	Quantidade (mil cabeças)
<b>Avaliados a custo:</b>				
Aves maduras (em reprodução) e ovos	421.583	20.427	401.555	19.057
Aves imaturas (em desenvolvimento) e ovos	382.429	15.684	510.077	16.499
Suínos	173.028	399	188.721	369
Total não circulante:	<b>977.040</b>	<b>36.510</b>	<b>1.100.353</b>	<b>35.925</b>
Total dos ativos biológicos:	<b>3.650.153</b>	<b>578.799</b>	<b>3.973.800</b>	<b>588.546</b>

Movimentação do ativo biológico:			Circulante	Não Circulante
<b>Saldo em 31 de dezembro de 2015</b>			<b>2.873.447</b>	<b>1.100.353</b>
Aumento por reprodução (nascimentos) e apropriação de custos			23.296.843	1.630.635
Redução por abate, venda ou consumo			-26.917.454	-244.211
Aumento por aquisição de ativo biológico			2.967.124	646.663
Redução por morte			-33.688	-17.786
<i>Fair value</i> (marcação a mercado)			19.528	0
Transferência entre circulante e não circulante			830.401	-830.401
Varição Cambial			-363.088	-160.272
Amortização			0	-1.147.941
<b>Saldo em 31 de dezembro de 2016</b>			<b>2.673.113</b>	<b>977.040</b>

Fonte: Elaborado pela autora com base nas demonstrações publicadas na BM & FBOVESPA.

Em resumo, pode-se afirmar que a JBS adota a aplicação do CPC 29 para elaboração de suas demonstrações contábeis. Tornando assim suas demonstrações confiáveis aos usuários, pois ela faz uso correto do pronunciamento técnico em questão, demonstrando, de forma coerente, seus ativos biológicos e produtos agrícolas.

### c) Análise SLC Agrícola

A partir da análise realizada no demonstrativo do Ativo publicado pela SLC Agrícola S.A., pode-se afirmar que ela adota o CPC 29 em suas demonstrações contábeis, apresentando a conta Ativos Biológicos como uma conta na qual estão reconhecidas as suas culturas de soja, milho e algodão, respeitando assim os princípios do CPC 29, conforme demonstrado no quadro a seguir:

**Quadro 10.** Ativo SLC Agrícola

<b>Balço patrimonial ativo - (Reais mil)</b>				
<b>Conta</b>	<b>Descrição</b>	<b>31/12/2016</b>	<b>31/12/2015</b>	<b>31/12/2014</b>
1	Ativo total	5.453.376	5.309.633	4.498.634
1.01	Ativo circulante	2.332.168	2.176.848	1.613.442
1.01.01	Caixa e equivalentes de caixa	1.064.506	701.460	371.962
1.01.01.01	Caixa e equivalente de caixa	888.740	623.608	239.141
1.01.01.02	Aplicações financeiras de curto prazo	175.766	77.852	132.821
1.01.03	Contas a receber	185.538	228.024	143.729
1.01.03.01	Clientes	73.392	176.691	120.663
1.01.03.02	Outras contas a receber	112.146	51.333	23.066
1.01.03.02.01	Adiantamento a fornecedores	1.728	4.438	5.200
1.01.03.02.02	Operações com derivativos	99.963	26.639	8.936
1.01.03.02.03	Títulos e créditos a receber	7.948	4.444	5.474
1.01.03.02.04	Outras contas a receber	2.507	15.812	3.456
1.01.04	Estoques	486.425	728.192	622.101
<b>1.01.05</b>	<b>Ativos biológicos</b>	<b>521.174</b>	<b>423.705</b>	<b>374.372</b>
1.01.06	Tributos a recuperar	66.727	89.321	98.566
1.01.06.01	Tributos correntes a recuperar	66.727	89.321	98.566

Fonte: Elaborado pela autora com base nas demonstrações publicadas na BM&FBOVESPA.

Em suas notas explicativas, pode-se notar que a entidade demonstra, com detalhes, o reconhecimento de cada tipo de plantio, conforme determina o pronunciamento técnico CPC 29. Demonstra também o critério de custeio para compor os saldos de culturas em formação a seguir no quadro com um trecho das notas explicativas que demonstram a aplicação do CPC em questão.

**Quadro 11.** Notas explicativas ativo biológico SLC Agrícola

	<b>Consolidado</b>				
	<b>Circulante</b>				
	<b>Soja</b>	<b>Algodão</b>	<b>Milho</b>	<b>Outras Culturas</b>	<b>Total</b>
<b>SALDOS EM 31 DE DEZEMBRO DE 2015</b>	249.037	141.635	22.628	10.405	423.705
<b>GASTOS COM PLANTIO</b>	558.166	683.901	128.465	26.056	1.396.588

VARIAÇÃO DO VALOR JUSTO	81.702	-45.054	21.056	-	57.704
COLHEITA DO PRODUTO AGRÍCOLA	-558.674	-631.780	-139.245	-27.124	-1.356.823
<b>SALDOS EM 31 DE DEZEMBRO DE 2016</b>	<b>330.231</b>	<b>148.702</b>	<b>32.904</b>	<b>9.337</b>	<b>521.174</b>
ATIVO BIOLÓGICO - CUSTOS DE FORMAÇÃO	279.538	148.702	32.904	9.337	470.481
Ativo biológico - ajuste ao valor justo	50.693	-	-	-	50.693

OS SALDOS DE CULTURAS EM FORMAÇÃO ESTÃO, SUBSTANCIALMENTE, REPRESENTADOS PELOS GASTOS INCORRIDOS COM A FORMAÇÃO DAS SAFRAS, TAIS COMO: SEMENTES, FERTILIZANTES, DEFENSIVOS AGRÍCOLAS, DEPRECIÇÕES E MÃO DE OBRA APLICADA NAS CULTURAS.

Fonte: Elaborado pela autora com base nas demonstrações publicadas na BM&FBOVESPA.

Portanto, pode-se afirmar que a SLC Agrícola está adotando o CPC 29 como regra para elaboração da contabilidade, tornando seus reconhecimentos e contabilizações de ativo biológico e produtos agrícolas adequados à padronização internacional de contabilidade.

#### **d) Comparativo da aplicação do CPC 29 nas empresas estudadas e a importância da aplicação correta do CPC 29 e da contabilidade para as empresas rurais**

Anteriormente, este estudo apresentou, separadamente, a análise de cada entidade estudada, a seguir representado no Quadro 12, em que é possível visualizar um comparativo entre a Pomifrutas, JBS e SLC Agrícola.

**Quadro 12.** Comparativo entre as empresas referentes à aplicação do CPC 29

<b>Critério</b>	<b>Pomifrutas</b>	<b>JBS</b>	<b>SLC Agrícola</b>
<b>Faz uso da conta contábil ativos biológicos</b>	Não	Sim	Sim
<b>Apresenta critério de custo e valor justo dos produtos agrícolas</b>	Não	Sim	Sim
<b>Apresenta em notas explicativas detalhamento dos ativos biológicos</b>	Não	Sim	Sim
<b>Faz uso do CPC 16 em conjunto com o CPC 29 para reconhecimento do estoque</b>	Não	Sim	Sim
<b>Alguma cultura é avaliada pelo método de custo tradicional</b>	Sim	Sim	Não

Fonte: Elaborado pela autora com base nas demonstrações publicadas na BM&FBOVESPA.

---

Para Mourad e Paraskevopoulos (2010, p. 19), “A aplicação das principais características qualitativas de uma norma, geralmente, resulta em demonstrações contábeis que transmitem uma ‘imagem verdadeira e apropriada’ de tais informações”. Diante do exposto no quadro anterior, pode-se afirmar que as empresas JBS e SCL Agrícola elaboram suas demonstrações contábeis em conformidade com o CPC 29, e, segundo o que afirmam Mourad e Paraskevopoulos, estão passando uma imagem verdadeira e apropriada das informações. Já a empresa Pomifrutas não realiza o mesmo feito.

A atividade rural no Brasil tem bastante representatividade na economia, principalmente nas exportações. Segundo o Ministério da Indústria e Comércio Exterior (MDIC), no ano de 2017 até o mês de outubro, foram exportados R\$ 23,9 bilhões de soja, R\$ 5,4 bilhões de carne de frango, R\$ 4,1 bilhões de carne bovina, R\$3,7 bilhões de café e R\$ 3,4 bilhões de milho em grãos.

Por causa dos grandes volumes de exportação, é de suma importância que as empresas rurais adequem sua escrituração contábil ao CPC 29, pois desta maneira suas demonstrações estarão padronizadas internacionalmente, facilitando as negociações no exterior.

### **Considerações finais**

O presente estudo trouxe à tona a contabilidade rural e o CPC 29 – ativos biológicos e produtos agrícolas, apresentando suas definições e critérios de avaliação nas empresas do ramo rural. Ramo este, pioneiro em exportação no Brasil. Diante deste fato, é de suma importância que as empresas rurais se adequem ao uso das normas internacionais de contabilidade, para se manterem ativas no mercado internacional.

Através desse estudo, pode-se afirmar que as empresas rurais apresentam algumas peculiaridades que tornam necessário o uso de uma contabilidade diferenciada a fim de passar aos usuários informações condizentes à realidade da empresa. A principal delas é o fato de as empresas rurais apresentarem em seus ativos um tipo de ativo diferenciado das empresas industriais, comerciais e prestadoras de serviço, as empresas rurais possuem ativos vivos: animais e plantas, denominados ativos biológicos, sendo o CPC 29 parâmetro para reconhecimento e contabilização correta destes ativos biológicos.

Desta forma, o objetivo deste estudo foi o de analisar as demonstrações contábeis publicadas na BM&FBOVESPA das empresas Pomifrutas, JBS e SLC Agrícola, análise esta qualitativa, visando apresentar o atual cenário em relação ao CPC 29, ou seja, verificar se as três empresas se adequaram ao uso do CPC estudado.

A partir desta análise é possível afirmar que duas empresas dentre as estudadas adotam o uso do CPC 29 com rigor em todos os aspectos, sendo elas a JBS e a SLC Agrícola, em contrapartida, a empresa Pomifrutas não se adequou ao pronunciamento técnico estudado. É importante salientar que ao adotar o uso do CPC 29 a entidade terá que rever seus controles internos, pois o pronunciamento os obriga a uma evidênciação mais minuciosa e detalhada, fator este que traz resistência por parte das empresas em se adequar.

O estudo foi realizado de forma qualitativa, abordando três grandes empresas, o que abre um leque de questões qualitativas e quantitativas que poderão vir a ser estudadas e exploradas em estudos futuros.

---

## Referências

BM&FBOVESPA. Disponível em: <[www.bmfbovespa.com.br](http://www.bmfbovespa.com.br)>. Acesso em: 31 jul. 2018.

BRASIL. **Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985**. Altera a legislação tributária federal e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L7450.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L7450.htm)>. Acesso em: 5 out. 2017.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **CPC 29 - Ativo Biológico e Produto Agrícola**. 2009. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=60>>. Acesso em: 1º set. 2017.

\_\_\_\_\_. **CPC 16 - Estoques**. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=47>>. Acesso em: 31 jul. 2018.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade rural: uma abordagem decisória**. 7. ed. atual. conforme Leis n. 11.638/07, 11.941/09 e IFRS. São Paulo: Atlas, 2012.

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

INTEMPÉRIE. **Dicionário online de português**. 2018. Disponível em: <<https://www.dicio.com.br/intemperie/>>. Acesso em: 9 nov. 2017.

JBS. **JBS, há 65 anos trabalhando para fazer melhor cada dia**. 2018. Disponível em: <<https://jbs.com.br/>>. Acesso em: 12 out. 2017.

MARION, José Carlos. **Contabilidade rural: contabilidade agrícola, contabilidade da pecuária, imposto de renda - pessoa jurídica**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

MINISTÉRIO DA INDÚSTRIA, COMÉRCIO EXTERIOR E SERVIÇO. **Balança comercial brasileira: acumulado do ano**. 2018. Disponível em: <<http://www.mdic.gov.br/index.php/comercio-exterior/estatisticas-de-comercio-exterior/balanca-comercial-brasileira-acumulado-do-ano>>. Acesso em: 5 nov. 2017.

MOURAD, Nabil Ahmad; PARASKEVOPOULOS, Alexandre. **IFRS: introdução às normas internacionais de contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2010.

NIYAMA, Jorge Katsumi; SILVA, César Augusto Tibúrcio. **Teria da Contabilidade**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2011. 328 p.

OLIVEIRA, Deyvison de Lima; OLIVEIRA, Gessy Dhein. **Contabilidade rural, uma abordagem do agronegócio dentro da porteira**. 3. ed. São Paulo: Juruá Editora, 2017.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Manual de contabilidade básica: contabilidade introdutória e intermediária: textos e exercícios**. 7. São Paulo: Atlas, 2012.

POMIFRUTAS. **Mercado de maçãs no Brasil**. 2018. Disponível em: <<http://www.pomifrutas.com.br/>>. Acesso em: 12 out. 2017.

---

SÁ, A. Lopes de; Conselho Federal de Contabilidade (BRASIL). **História geral da contabilidade no Brasil. Brasília, DF: Conselho Federal de Contabilidade, 2008.**

SLC AGRÍCOLA. **Nosso sonho grande.** 2018. Disponível em: <<https://www.slcagricola.com.br/>>. Acesso em: 12 out. 2017.

# FORMAS DE CONTABILIZAÇÃO DO LUCRO NO REGIME TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

## Ways for accounting for the profit in the brazilian tax regime

Lucas Roberto de Souza <sup>1</sup>  
Magdalla Pilar Marques Machado <sup>2</sup>  
Wagner Miranda <sup>3</sup>  
Fabiana Tramontin Bonho <sup>4</sup>

**Resumo:** Para todas as empresas, torna-se necessário adequar-se a certas diretrizes aplicadas pela legislação tributária. Conforme determinado por meio do Regime Tributário Brasileiro em vigor, é de obrigação da Pessoa Jurídica optar e adequar-se a uma das três modalidades de apuração do lucro para fins de recolhimento dos impostos de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e Imposto de Renda sobre a Pessoa Jurídica (IRPJ). Sendo Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional, o presente estudo tem por base o esclarecimento das características e peculiaridades de cada uma destas modalidades.

Palavras-chave: Lucro Real. Lucro Presumido. Simples Nacional. Regime Tributário Brasileiro.

**Abstract:** For all companies, it is necessary to comply with certain guidelines applied by the tax legislation. And as determined by means of the Brazilian Tax Regime in force, it is the obligation of the Legal Entity to choose and adapt to one of the three methods of calculating profit for the purpose of collecting the Social Contribution Taxes on Net Income (CSLL) and tax Income Tax (IRPJ). Being Real Profit, Presumed and Simple National Profit, the present study is based on the clarification of the characteristics and peculiarities of each of these modalities.

Keywords: Real profit. Presumed profit. Simple national. Brazilian Tax Regime.

### Introdução

Uma das obrigações contábeis de qualquer pessoa jurídica, seja ela de grande porte ou mesmo um profissional autônomo, é definir a forma na qual apurará os seus lucros frente ao que lhe é imposto pelo regime tributário vigente. Sendo o contador o profissional mais habilitado para determinar este valor, bem como a maneira que ele será classificado, é de sua responsabilidade compreender e conhecer as características específicas de cada uma das três formas disponíveis para contabilização do lucro segundo o regime tributário brasileiro.

---

Acadêmico de Ciências Contábeis – Centro Universitário Leonardo da Vinci – UNIASSELVI – Rodovia BR 470 – Km 71 – nº 1.040 – Bairro Benedito – Caixa Postal 191 – 89130-000 – Indaial/SC Fone (47) 3281-9000 – FAX (47) 3281-9090 – E-mail: [lukas\\_rob@hotmail.com](mailto:lukas_rob@hotmail.com).

Acadêmico de Ciências Contábeis – Centro Universitário Leonardo da Vinci – UNIASSELVI – Rodovia BR 470 – Km 71 – nº 1.040 – Bairro Benedito – Caixa Postal 191 – 89130-000 – Indaial/SC Fone (47) 3281-9000 – FAX (47) 3281-9090 – E-mail: [magdalla\\_pilar@yahoo.com.br](mailto:magdalla_pilar@yahoo.com.br).

Acadêmico de Ciências Contábeis – Centro Universitário Leonardo da Vinci – UNIASSELVI – Rodovia BR 470 – Km 71 – nº 1.040 – Bairro Benedito – Caixa Postal 191 – 89130-000 – Indaial/SC Fone (47) 3281-9000 – FAX (47) 3281-9090 – E-mail: [wagnermiranda1981@yahoo.com.br](mailto:wagnermiranda1981@yahoo.com.br).

Tutora Externa do Curso de Ciências Contábeis – Centro Universitário Leonardo da Vinci – UNIASSELVI – Rodovia BR 470 – Km 71 – nº 1.040 – Bairro Benedito – Caixa Postal 191 – 89130-000 – Indaial/SC Fone (47) 3281-9000 – FAX (47) 3281-9090 – E-mail: [fabitramontin@gmail.com](mailto:fabitramontin@gmail.com).

---

O regime tributário brasileiro em vigor possibilita a declaração do lucro da pessoa jurídica por meio de três modelos: Real, Presumido e Simples Nacional. Todos os três possuem preceitos próprios, sendo eles voltados a abranger as características dos mais variados segmentos corporativos. Desta forma, tanto podem colaborar para uma otimização no recolhimento de tributos por parte da pessoa física, como também acarretar em prejuízo para ela quando não são escolhidos de forma correta, através de multas e correções futuras.

Visando elucidar de forma mais detalhada esses modelos, o presente estudo conta com um capítulo referente ao regime tributário brasileiro, subdividido entre as três formas de mensuração. Após este, são apresentadas as considerações finais acerca do tema. Seguida pelas referências que pautaram tal explanação.

## **Regime tributário**

Seguindo o que foi referido anteriormente, neste capítulo será abordado, de forma mais detalhada, as particularidades de cada uma das formas de classificação do lucro de uma pessoa jurídica. Na ordem de Real, Presumido e Simples Nacional, os três sistemas de apuração serão elucidados, através das suas nuances e obrigatoriedades, para uma melhor compreensão deles.

### **a) Lucro real**

Como o próprio nome sugere, a tributação por meio do Lucro Real dar-se-á através da apuração do resultado financeiro da empresa, junto aos ajustes determinados pela legislação competente a este método, sendo este o reflexo mais próximo da realidade financeira da empresa.

A apuração por meio do Lucro Real dar-se-á de forma facultativa e obrigatória, dependendo de algumas condições. As diretrizes que tornam a utilização do Lucro Real como forma de apuração o do resultado são: receita superior a R\$ 78.000.000,00 anual; atividades caracterizadas como bancárias ou na área imobiliária; rendimentos no exterior; benefício fiscal federal; e pagamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e do Imposto de Renda sobre a Pessoa Jurídica (IRPJ e CSLL) com base em estimativa. Em compensação, é opcional a apuração do Lucro Real de forma anual, como também trimestral, sendo que na primeira opção é obrigado ao contribuinte o pagamento do IRPJ e CSLL por meio de parcela única, até o último dia útil do mês seguinte ao da apuração, enquanto que na modalidade trimestral, é possível realizar tal pagamento por meio de três parcelas de igual valor (ZIESE, 2015).

A legislação também determina que ao fazer uso do Lucro Real se apresente também o Livro de Apuração do Lucro Real, o LALUR. Nele são realizadas as escriturações fiscais da empresa, tendo como objetivo registrar e controlar os fatos contábeis que impactam na apuração do IRPJ e da CSLL para as empresas tributadas pelo regime do lucro real. Portanto, no LALUR, deve-se: lançar os ajustes do lucro líquido do período; transcrever a demonstração do lucro real; manter os registros de controle de prejuízos fiscais a compensar; e manter os registros de controle de valores excedentes que serão utilizados no cálculo das deduções. De acordo com Bazzi (2015), estes preceitos referentes ao LALUR evitam que a empresa seja penalizada por arbitrariedade.

Tabela 1. Exemplo 1

<b>RECEITA OPERACIONAL BRUTA</b>	<b>R\$ 11.500,00</b>
Vendas de Produtos	R\$ 8.000,00
Vendas de Mercadorias	R\$ 3.000,00
Prestação de Serviços	R\$ 500,00
<b>(-) DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA</b>	<b>-R\$ 3.400,00</b>
Devoluções de Vendas	R\$ 1.500,00
Abatimentos	R\$ 900,00
Impostos e Contribuições Incidentes sobre Vendas	R\$ 1.000,00
<b>= RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA</b>	<b>R\$ 8.100,00</b>
<b>(-) CUSTOS DAS VENDAS</b>	<b>-R\$1.900,00</b>
Custo dos Produtos Vendidos	R\$ 1.200,00
Custo das Mercadorias	R\$ 600,00
Custo dos Serviços Prestados	
<b>= RESULTADO OPERACIONAL BRUTO</b>	<b>R\$ 6.200,00</b>
<b>(-) DESPESAS OPERACIONAIS</b>	<b>-R\$ 1.400,00</b>
Despesas Com Vendas	R\$ 600,00
Despesas Administrativas	R\$ 800,00
<b>(-) DESPESAS FINANCEIRAS LÍQUIDAS</b>	<b>R\$ 300,00</b>
(-) Receitas Financeiras	R\$ 300,00
(-) Variações Monetárias e Cambiais Ativas	
<b>OUTRAS RECEITAS E DESPESAS</b>	<b>R\$ -</b>
(-) Custo da Venda de Bens e Direitos do Ativo Não Circulante	
<b>= RESULTADO OPERACIONAL ANTES DO IR E CSLL</b>	<b>R\$ 5.100,00</b>
<b>(-) Provisão para IR e CSLL</b>	<b>-R\$ 1.224,00</b>
<b>= LUCRO LÍQUIDO ANTES DAS PARTICIPAÇÕES</b>	<b>R\$ 3.876,00</b>
<b>(=) RESULTADO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO</b>	<b>R\$ 3.876,00</b>

Fonte: Elaborado pelos autores.

---

## **b) Lucro presumido**

O Lucro Presumido é uma forma de tributação simplificada para determinar a base de cálculo da CSLL e o IRPJ. Como o próprio nome sugere, essa sistemática é utilizada para presumir o lucro da Pessoa Jurídica a partir da sua receita bruta, como também de outras receitas passíveis de tributação, regulamentado pelos artigos 516 a 528 do decreto 3.000/1999.

A empresa deve optar pelo regime de tributação presumido no início do ano em exercício, não podendo alterar essa opção no decorrer do período (Lei nº 9.718 de 1998, art. 13, § 1º). A opção é caracterizada pelo pagamento da guia do imposto que deve acontecer até o último dia do mês de abril. De acordo com Bazzi (2015, 122):

A apuração do lucro presumido deve ser feita, obrigatoriamente, a cada trimestre, encerrando os períodos em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro. No entanto, a Legislação permite que a empresa efetue o pagamento mensal do IRPJ e da CSLL, desde que no intervalo sejam realizados os ajustes do valor.

As Pessoas Jurídicas cuja receita bruta no ano-calendário anterior for igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido. A Pessoa Jurídica que iniciar a atividade no 2º semestre, fará a opção com o pagamento da quota única do imposto referente ao período de início da atividade.

As Pessoas Jurídicas que não podem optar pelo Lucro Presumido são:

- Bancos comerciais, de investimentos, Caixas Econômicas, Sociedades de Crédito.
- Sociedade de crédito imobiliário, arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, entre outros.
- Pessoas Jurídicas que tenham rendimentos oriundos do exterior.
- Pessoas Jurídicas que usufruam de benefícios fiscais relativos ao Imposto de Renda;
- Factoring.

A Pessoa Jurídica tributada pelo Lucro Presumido tem o adicional de 10% sobre o Lucro excedente do trimestre. O Adicional é aplicado quando a presunção do lucro alcançado para apuração excede o valor de R\$ 20.000,00 por mês, esse valor excedente serve de BC para a aplicação dos 10%, ou seja, a parcela da Base de Cálculo excedente a R\$ 60.000,00.

O percentual para presunção do IRPJ e da CSLL incide sobre a receita bruta menos as deduções, que são: devoluções de vendas, descontos incondicionais e os impostos IPI e ICMS Substituição Tributária.

Quadro 1. Base de presunção para o IFPJ

**Quadro 3.6** Base de presunção para o IRPJ.

Atividades da pessoa jurídica geradora da receita bruta	% sobre a receita
Revenda para consumo de combustíveis derivados de petróleo, álcool etílico, carburante e gás natural	1,6%
Venda de mercadorias ou produtos; transporte de cargas; atividades imobiliárias (compra, venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis); serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatológica, medicina nuclear e análises e patologias clínicas; atividade rural, industrialização com materiais fornecidos pelo encomendante; outras atividades não especificadas (exceto prestação de serviços)	8%
Prestação de serviços de transporte, exceto o de carga; serviços gerais com receita bruta até R\$ 120 mil ao ano	16%
Serviços profissionais (sociedades simples, médicos, dentistas, advogados, contadores, auditores, engenheiros, consultores, economistas etc.); intermediação de negócios; administração, locação ou cessão de bens móveis/imóveis ou direitos; serviços de construção civil, quando a prestadora não empregar materiais de sua propriedade nem se responsabilizar pela execução da obra; serviços para os quais não haja previsão de percentual específico	32%
No caso de exploração de atividades diversificadas, será aplicado sobre a receita bruta de cada atividade o respectivo percentual	1,6% a 32%

Fonte: Bazzi (2015, p. 124).

Por força do art. 22 da Lei 10.684/2003, a base de cálculo da CSLL devida pelas Pessoas Jurídicas optantes pelo Lucro Presumido corresponderá:

- A 12% da Receita Bruta nas atividades comerciais, industriais, serviços hospitalares e de transportes.
- A 32% para:
  - o Prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de transporte.
  - o Intermediação de negócios.
  - o Administração, locação ou seção de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.

Tabela 2. Exemplo 2

<b>RECEITA OPERACIONAL BRUTA</b>	R\$ 11.500,00
Vendas de Produtos	R\$ 8.000,00
Vendas de Mercadorias	R\$ 3.000,00
Prestação de Serviços	R\$ 500,00
<b>(-) DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA</b>	<b>-R\$ 3.400,00</b>
Devoluções de Vendas	R\$ 1.500,00
Abatimentos	R\$ 900,00
Impostos e Contribuições Incidentes sobre Vendas	R\$ 1.000,00
<b>= RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA</b>	<b>R\$ 8.100,00</b>
<b>(-) CUSTOS DAS VENDAS</b>	<b>-R\$ 1.900,00</b>
Custo dos Produtos Vendidos	R\$ 1.200,00
Custo das Mercadorias	R\$ 600,00
Custo dos Serviços Prestados	R\$ 100,00
<b>= RESULTADO OPERACIONAL BRUTO</b>	<b>R\$ 6.200,00</b>
<b>(-) DESPESAS OPERACIONAIS</b>	<b>-R\$ 1.400,00</b>
Despesas Com Vendas	R\$ 600,00
Despesas Administrativas	R\$ 800,00
<b>(-) DESPESAS FINANCEIRAS LÍQUIDAS</b>	<b>R\$ 300,00</b>
(-) Receitas Financeiras	R\$ 300,00
(-) Variações Monetárias e Cambiais Ativas	
<b>OUTRAS RECEITAS E DESPESAS</b>	<b>R\$ -</b>
(-) Custo da Venda de Bens e Direitos do Ativo Não Circulante	
<b>= RESULTADO OPERACIONAL ANTES DO IR E CSLL</b>	<b>R\$ 5.100,00</b>
<b>(-) Provisão para IR e CSLL</b>	<b>-R\$ 361,20</b>
<b>= LUCRO LÍQUIDO ANTES DAS PARTICIPAÇÕES</b>	<b>R\$ 4.738,80</b>
<b>(=) RESULTADO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO</b>	<b>R\$ 4.738,80</b>

Fonte: Elaborado pelos autores.

---

### c) Simples nacional

Fica instituído o regime especial unificado de arrecadação de tributos e contribuições devidas pelas microempresas, empresas de pequeno porte e Microempreendedores Individuais (MEI), sendo este o Simples Nacional, que unifica o recolhimento mensal mediante documento único de arrecadação ficando dispensadas das demais contribuições instituídas pela união.

Conforme exposto no Vade Mecun (2013), para efeito de enquadramento no Simples Nacional é considerado a receita bruta no ano-calendário anterior, tendo a necessidade de limitar-se a R\$ 3.600.000,00. Com exceção nos casos dos MEI, que, por sua vez, possuem o teto de até R\$ 60.000,00, ao ano.

A opção pelo simples nacional se dá em janeiro, até seu último dia útil produzindo efeitos a partir do primeiro dia do ano-calendário da opção e/ou a partir da data início da atividade, empresas novas.

As vedações ao ingresso no Simples Nacional são:

- Explorar atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de créditos financeiros mercantis.
- Sócio domiciliado no exterior.
- Que possua débito com INSS, ou com as fazendas públicas federais, estadual ou municipal.
- Prestador de serviços de passageiros intermunicipal e interestadual.
- Geradora, transmissora, distribuidora ou comercializadora de energia elétrica.
- Atividade de importação ou fabricação de automóveis e motocicletas.
- Atividades de importação de combustíveis.
- Atividade de produção ou venda de atacado de: cigarros, cigarrilhas, charutos, armas de fogo munições, explosivos e detonantes e bebidas alcoólicas e sem álcool, águas saborizadas.
- Que realize atividades de consultoria.
- Que realize cessão ou locação de mão de obra.
- Atividades de locação de imóveis próprios, exceto quando se referir a prestação de serviços tributados pelo ISS.
- Representação comercial e corretoras de seguros.

As alíquotas do Simples Nacional são definidas com base em seis anexos (conforme o ramo de atividade da empresa) e o recolhimento se dá todo dia 20 do mês seguinte à aferição da receita mediante a guia DAS, que contém as seguintes informações: mês da competência, data de vencimento, valor, número único de identificação e código de barras.

O DAS será centralizado mesmo havendo filiais e não será gerado valor menor de R\$ 10,00, devendo ele ser postergado para o próximo mês. Para haver descadastramento da opção do Simples Nacional, é necessária solicitação da pessoa jurídica, ou por ofício de intervenção da Receita Federal do Brasil.

Tabela 3. Exemplo 3

<b>RECEITA OPERACIONAL BRUTA</b>	<b>R\$11.500,00</b>
Vendas de Produtos	R\$ 8.000,00
Vendas de Mercadorias	R\$ 3.000,00
Prestação de Serviços	R\$ 500,00
<b>(-) DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA</b>	<b>-R\$ 2.902,50</b>
Devoluções de Vendas	R\$ 1.500,00
Abatimentos	R\$ 900,00
Impostos e Contribuições Incidentes sobre Vendas	R\$ 502,50
<b>= RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA</b>	<b>R\$ 8.597,50</b>
<b>(-) CUSTOS DAS VENDAS</b>	<b>-R\$ 1.900,00</b>
Custo dos Produtos Vendidos	R\$ 1.200,00
Custo das Mercadorias	R\$ 600,00
Custo dos Serviços Prestados	R\$ 100,00
<b>= RESULTADO OPERACIONAL BRUTO</b>	<b>R\$ 6.697,50</b>
<b>(-) DESPESAS OPERACIONAIS</b>	<b>-R\$ 1.400,00</b>
Despesas Com Vendas	R\$ 600,00
Despesas Administrativas	R\$ 800,00
<b>(-) DESPESAS FINANCEIRAS LÍQUIDAS</b>	<b>R\$ 300,00</b>
(-) Receitas Financeiras	R\$ 300,00
(-) Variações Monetárias e Cambiais Ativas	
<b>OUTRAS RECEITAS E DESPESAS</b>	<b>R\$ -</b>
(-) Custo da Venda de Bens e Direitos do Ativo Não Circulante	
<b>= RESULTADO OPERACIONAL ANTES DO IR E CSLL</b>	<b>R\$ 5.597,50</b>
<b>= LUCRO LÍQUIDO ANTES DAS PARTICIPAÇÕES</b>	<b>R\$ 5.597,50</b>
<b>(=) RESULTADO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO</b>	<b>R\$ 5.597,50</b>

Fonte: Elaborado pelos autores.

---

## Considerações finais

Fica evidenciada a importância de compreender e utilizar de forma correta a modalidade mais adequada para cada organização, evitando, com isso, penalidades e correções futuras. Contudo, também vale destacar que por se tratar de um tema vulnerável às constantes alterações na sua legislação, torna-se importante também o acompanhamento acerca das mudanças relacionadas a este assunto.

## Referências

BAZZI, S. **Gestão tributária**. São Paulo: Pearson, 2015.

BRASIL. **Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003**. Altera a legislação tributária, dispõe sobre parcelamento de débitos junto à Secretaria da Receita Federal, à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e ao Instituto Nacional do Seguro Social e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/2003/L10.684.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/2003/L10.684.htm)>. Acesso em: 30 jul. 2018.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998**. Altera a Legislação Tributária Federal. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L9718.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9718.htm)>. Acesso em: 30 jul. 2018.

PORTAL TRIBUTÁRIO, **Lucro presumido**: cálculo da CSLL. [s.d.] Disponível em: <[http://www.portaltributario.com.br/guia/lucro\\_presumido\\_csl.html](http://www.portaltributario.com.br/guia/lucro_presumido_csl.html)>. Acesso em: 20 maio 2016.

VADE MECUM. **Vade mecum saraiva compacto**. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

ZIESE, I. **Contabilidade e planejamento tributário**. Indaial: Uniasselvi, 2015.

---

# RELAÇÕES ENTRE CONTABILISTAS E CRC E ANÁLISES DOS DESAFIOS DO CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE NO AMAZONAS

## Relations between accountants and CRC and analysis of the challenges of the regional accounting council in the amazon

Carlos Michel Farah de Souza <sup>1</sup>

Darlyng Maria Gomes Tavares <sup>2</sup>

Kelly Cristiane Alexandrino de Oliveira <sup>3</sup>

Nádia Moreira Hafferman <sup>4</sup>

Kelly do C. Almeida <sup>5</sup>

**Resumo:** : Relações entre contabilistas e CRC, e análise dos desafios que o Conselho Regional de Contabilidade no Amazonas enfrenta. É uma pesquisa caracterizada como documental, pois ocorreu em sites e livros que foram consultados para responder a alguns questionamentos: por que a base legal do CRC é importante para o contabilista? Como os contabilistas e CRC se relacionam? Quais são os desafios enfrentados pelo CRC? Dessa forma, o objetivo geral é analisar os desafios e estabelecer as relações entre CRC e contabilistas. Os objetivos específicos envolvem exprimir a base legal do Conselho Regional de Contabilidade, estabelecer relações entre o profissional contábil e Conselho Regional de Contabilidade e avaliar os desafios do Conselho Regional de Contabilidade do Amazonas. É importante ressaltar que tanto a Lei 9.295/1946 quanto as relações entre contabilistas e CRC já têm mais de sete décadas, mostrando-se cheia de contradições e ainda assim consolidada. Por um lado, o CRC assume como órgão fiscalizador e controlador, por outro, contabilistas obedecendo as leis, licenciando-se e exercendo sua profissão. É possível afirmar que as atitudes do CRCAM estão relacionadas com os objetivos de erradicar a corrupção do Brasil, um esforço em conjunto, adotado por diversos órgãos fiscalizadores, todos em combate inclusive do caixa dois e o exercício irregular da profissão.

Palavras-chave: Desafios e relações. Conselho Regional de Contabilidade. Contabilistas.

**Abstract:** Relations between accountants and CRC, and analysis of the challenges that the Regional Accounting Council in Amazonas “is a research characterized as documentary, because it occurred in websites and books were consulted to answer some questions: what the legal basis of CRC is important for the accountant How do accountants and CRCs relate? What are the challenges faced by CRC? Thus, the general objective is to analyze the challenges and establish relationships between CRCs and accountants, the specific objectives of which are to express the legal basis of the Regional Accounting Council, to establish relationships between the accounting professional and Regional Accounting Council and to assess the challenges of the Board Regional Accounting of Amazonas. It is important to emphasize that both Law 9.295/1946 and the relationship between accountants and CRC have already been more than seven decades, showing full of contradictions and yet consolidated, on

---

<sup>1</sup> Centro Universitário Leonardo da Vinci – UNIASSELVI – Rodovia BR 470 – Km 71 – nº 1.040 – Bairro Benedito – Caixa Postal 191 – 89130-000 – Indaial/SC Fone (47) 3281-9000 – FAX (47) 3281-9090 – Site: [www.uniasselvi.com.br](http://www.uniasselvi.com.br)

<sup>2</sup> Centro Universitário Leonardo da Vinci – UNIASSELVI – Rodovia BR 470 – Km 71 – nº 1.040 – Bairro Benedito – Caixa Postal 191 – 89130-000 – Indaial/SC Fone (47) 3281-9000 – FAX (47) 3281-9090 – Site: [www.uniasselvi.com.br](http://www.uniasselvi.com.br)

<sup>3</sup> Centro Universitário Leonardo da Vinci – UNIASSELVI – Rodovia BR 470 – Km 71 – nº 1.040 – Bairro Benedito – Caixa Postal 191 – 89130-000 – Indaial/SC Fone (47) 3281-9000 – FAX (47) 3281-9090 – Site: [www.uniasselvi.com.br](http://www.uniasselvi.com.br)

<sup>4</sup> Centro Universitário Leonardo da Vinci – UNIASSELVI – Rodovia BR 470 – Km 71 – nº 1.040 – Bairro Benedito – Caixa Postal 191 – 89130-000 – Indaial/SC Fone (47) 3281-9000 – FAX (47) 3281-9090 – Site: [www.uniasselvi.com.br](http://www.uniasselvi.com.br)

<sup>5</sup> Centro Universitário Leonardo da Vinci – UNIASSELVI – Rodovia BR 470 – Km 71 – nº 1.040 – Bairro Benedito – Caixa Postal 191 – 89130-000 – Indaial/SC Fone (47) 3281-9000 – FAX (47) 3281-9090 – Site: [www.uniasselvi.com.br](http://www.uniasselvi.com.br)

---

the one hand, the CRC assumes as controlling and controlling body, on the other hand , accountants obeying the laws, licensing and exercising their profession. It is possible to affirm that CRCAM's attitudes are related to the objectives of eradicating corruption in Brazil, a joint effort, adopted by several inspection agencies, all in combat including box 2 and irregular exercise of the profession.

Keywords: Challenges and relations. Regional Council of Accounting. Accountants.

## **Introdução**

A Lei 9.295/1946 foi criada há mais de setenta anos quando a sua criação se fez necessária. Após a polarização do mundo entre capitalismo e socialismo, a hegemonia das grandes potências mundiais capitalistas já estava presente no cenário brasileiro. O capitalismo, dessa forma, foi incentivado através do livre comércio a nível mundial, os grandes empresários para lidarem com grandes quantias e se explicarem ao Estado, precisavam contratar uma mão de obra específica e os contadores, para darem conta do balanço das suas fortunas e serem taxadas para contribuir com o país de acordo com seus rendimentos.

Tanto quem está começando sua formação em ciências contábeis quanto quem já é egresso das instituições de ensino, necessita conhecer a base legal dos Conselhos Regionais de Contabilidade, pois eles são os responsáveis por fiscalizar e controlar a profissão dos contabilistas e a contratação de profissionais licenciados nas empresas públicas ou privadas. Cabe a eles, também, aplicarem penas que forem necessárias para quem não obedece sua lei. Também é importante esclarecer até que ponto suas relações estão interligadas e, principalmente, conhecer os desafios do Conselho Regional de Contabilidade.

Levando em consideração o exposto, foi realizado um levantamento documental para entender os questionamentos a seguir: a base legal dialoga com a realidade do CRC? Como são estabelecidas as relações entre profissionais contabilistas e o Conselho Regional de Contabilidade? Por último, quais são os desafios do CRC Amazonas?

O desenvolvimento da pesquisa divide-se em três tópicos: o primeiro é responsável por desdobrar-se para expor a base legal do CRC, o segundo estabelecerá as relações entre o Conselho Regional de Contabilidade e o contabilista, e o último apontará os desafios do CRC no Amazonas.

## **Base legal do CRC**

A base legal do Conselho Regional de Contabilidade está amparada na Lei nº 9.295 de 27 de maio de 1946, tem 71 anos e já sofreu algumas alterações com o passar dos anos. No entanto, encontra-se firme e forte, com ela foi criado o Conselho Federal - CFC - e Regional de Contabilidade - CRC -, em que se definiu as atribuições do contador e do Guarda-Livros.

Os Conselhos Regionais e Federal são responsáveis por fiscalizar o exercício da profissão contábil, contadores e técnico de contabilidade habilitados (Lei 9.295/1946, art. 2). Localiza-se no Distrito Federal e os CRC fica subordinado a ele (Lei 9.295/1946, art. 3).

O CRF é responsável por aprovar os Regimentos Internos do Conselhos Regionais e, se necessário, o modificará para fim de manter uma unicidade, tomar conhecimento das dúvidas dos CRC e esclarecê-las. Pode, em última instância, decidir recursos de penalidade imposta pelos CRC, publicar relatórios anuais e relacionar todos os profissionais registrados. Cabe a ele, também, regular os princípios contábeis do Exame de eficiência, cadastro e qualificação técnica e educação continuada, e editar normas da contabilidade de natureza técnica e profissional

---

(BRASIL, 1946).

Os Conselhos Regionais de Contabilidade são criados conforme moldes do Conselho Federal, podendo ser fixado o número de colaboradores, forma de eleição local para sua composição, e apenas os Estados e Municípios julgados como necessários para ter Conselhos é que terão suas sedes (BRASIL, 1946).

Os Conselhos Regionais têm atribuições desde expedir e registrar carteira profissional, examinar reclamações referente ao exercício da profissão contabilista, fiscalizar o exercício das profissões de contador, impedindo e punindo infrações e enviando relatórios às autoridades competentes, publicar relatórios anuais do seu trabalho e a relação de profissionais registrados, elaborar o regimento interno.

A renda dos Conselhos regionais virá de 4/5 da taxa de expedição das carteiras profissionais, e 4/5 oriundas das multas, 4/5 da arrecadação da anuidade, de doações e legados e ainda de subvenções do governo. Dessa forma, são estabelecidas obrigatoriedades para empresas que explorem atividade contábeis e profissionais registrados, como a de contribuir por meio de anuidade ao CRC, e a primeira anuidade é cobrada no ato da primeira inscrição, é exigência para ocupação de cargos públicos e iniciativas privadas, enquanto os valores são corrigidos anualmente pelo Índice Nacional de Preço ao Consumidor Amplo – IPCA, calculado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE.

O CRC é obrigado a constituir renda do CFC, cada conselho é responsável por contribuir por 1/5 da renda de cada um, no entanto, não pode ser oriundo de doações, legados e subvenções (BRASIL, 1946).

Sobre as penalidades ético-disciplinas decididas pelos Conselhos de Contabilidades, giram em torno de multa, suspensão do exercício da profissão, cassação do exercício profissional e advertências (BRASIL, 1946). Se ocorrer reincidência, a penalidade será elevada ao dobro da anterior, art. 35.

O Conselho Regional de contabilidade está regulamentado por uma lei antiga, mas com relação aos custos financeiros para o profissional contábil registrado, eles são altos. Quanto às penas para profissionais que não cumprem a lei, a princípio são brandas, porém, no caso de reincidência, as penas endurecem mais.

#### **a) Estabelecer as relações entre profissional e Conselho Regional de Contabilidade**

Algumas profissões, no Brasil, são regulamentadas por Conselhos Regionais e Federais, no caso do contabilista, é regulamentado pelo Conselho Regional de Contabilidade - CRC -, dessa forma, sistematizaremos as relações entre ambos.

O Conselho Regional de Contabilidade foi criado para combater o exercício ilegal da profissão de contabilista, se a pessoa que exercer a profissão não tiver registro, algumas penalidades serão aplicadas, desde prisão de até três meses até multa, podendo responder por perdas e danos. Será responsabilizado ainda civilmente. Podemos dizer que as penalidades são brandas, uma vez que os profissionais licenciados são prejudicados ao investir tempo e recursos na sua formação.

Para Fortes (2001, p. 32), “todo aquele mediante anúncios, placas, cartões comerciais, ou outros meios, se propuser ao exercício da profissão de contabilista, em qualquer dos seus ramos, fica sujeito as penalidades aplicáveis ao exercício ilegal da profissão, se não estiver devidamente registrado”.

No art. 20, retrata-se da obrigação do profissional de declarar todos os seus serviços, ou seja, tudo o que fizer como profissional, é preciso dar satisfação ao Conselho Regional de Contabilidade (BRASIL, 1946).

---

No art. 12, da Lei nº 9.295/1946, expõe-se que apenas poderão exercer a profissão de contabilista aquele que regularizarem a conclusão do curso de bacharelado em Ciências Contábeis em exame de Suficiência e registrado do Conselho Regional de Contabilidade. Já no art. 17, determina-se que a todo profissional registrado será entregue uma carteira profissional, numerada e registrada, seu nome se encontrará por extenso, nome da filiação, nacionalidade, naturalidade, data de nascimento, a denominação da instituição que se formou, data que foi diplomado; conterà a natureza da sua habilitação, número do registro, sua foto e impressão do polegar e, por último, seu polegar, ainda conta que a expedição da carteira será de R\$ 30.

Algumas profissionais da contabilidade reclamam por causa da distância do deslocamento para fazer a prova, outros alegam que é importante passar os formados pelo crivo profissional, na perspectiva que somente os habilitados possam exercer sua profissão, separando assim apenas os “melhores”.

Para o efetivo exercício do profissional, é necessário o registro do diploma no Conselho Regional de Contabilidade, no qual expede-se a carteira profissional de contabilista com validade em todo o território nacional e pode substituir a carteira de identidade sem problemas. No entanto, para isso, após a conclusão do curso de ciências contábeis, o interessado deve fazer um exame de proficiência para obtenção de registro profissional. De acordo com Forte (2001), a Resolução CFC 853/1999 instituiu esse exame de eficiência como requisito indispensável tanto para técnico quanto para nível superior. Ainda, de acordo com a Resolução nº 853/1999, existem quatro modalidades de registro profissional: 1) registro definitivo originário, que serve para jurisdição do domicílio do profissional, fornecido pelo estabelecimento de ensino ou expedida pelo órgão competente; 2) registro definitivo transferido, que é destinado para quem muda de domicílio; 3) registro secundário para quem possua seu registro profissional e exerce suas atividades sem alteração do domicílio profissional e 4) registro provisório, para quem não esteja de posse do diploma. Todos os registros são concedidos pelo CRC.

As relações entre o profissional contábil e Conselho Regional de Contabilidade é restrito para fins de obediência da lei, um fiscaliza e o outro é fiscalizado, um aplica as leis, o outro obedece às leis, o primeiro existe porque houve a necessidade de regular a profissão, por aí vão estabelecendo parcerias para assegurar o cumprimento da lei.

### **b) Avaliar os desafios do Conselho Regional de Contabilidade no Amazonas**

Para cada profissão existem desafios a serem enfrentados continuamente, para os Conselhos Regionais de Contabilidade não é diferente, pois pessoas estão à frente para resolver esses problemas, neste caso, referente ao licenciamento de práticas dos contabilistas alocados seja em empresas públicas ou privadas.

De um modo geral, os Conselhos Regionais estão regulamentados pelo Decreto-Lei 9.295/1946, temos então uma lei consolidada por mais de setenta anos, deste então os profissionais da contabilidade são avaliados pelo Conselho e podem obter sua licença de trabalho para exercer sua profissão, seja ele técnico em contabilidade ou com nível superior em Ciências Contábeis.

De acordo com Fortes (2001, p. 29), “a formalização é objetiva e inequívoca a profissão contábil cujo exercício é permitido somente aqueles profissionais que se submetem as condições estabelecidas pelo decreto lei e normas oriundas do Conselho Federal e os Conselhos Regionais de Contabilidade”, ou seja, a regulamentação foi criada para um fim, por isso é objetiva e inequívoca porque ela talvez não seja contraditória, e, para aqueles que desejam exercer a profissão na área contábil, é imprescindível obedecer às normas tanto na esfera federal quanto

---

na esfera estadual. O Conselho Federal Regulamenta todos os Conselhos Regionais, os Conselhos Regionais, por sua vez, têm a competência de fiscalizar seu Estado.

É preciso ressaltar que os desafios do Conselho Regional são, principalmente, fiscalizar e, principalmente, julgar em primeira instância em caso de irregularidade envolvendo contabilistas, empresas e leigos, impedindo e punindo as infrações. Vejamos que essa afirmação está consonante com o apontamento de Fortes (2001, p. 29):

Os conselhos Regionais de Contabilidade são órgãos executores de registro e fiscalização do exercício profissional, atuando inclusive como órgão processante e julgador de primeira instância nos processos éticos e disciplinares envolvendo contabilistas, empresas e leigos que atuam na área contábil.

O Conselho Regional também envia relatórios às autoridades competentes, relatórios documentados sobre os fatos envoltos das irregularidades, durante a fiscalização, isso é especificado no art. 10, letra “c” do Decreto-Lei 9.295/1946.

De acordo com Fortes (2001, p. 31), os empresários têm receios porque os Conselhos Regionais exercem o poder de fiscalizar e punir, mas que o foco do CRC é cumprir a legislação, impedindo a atividade profissional irregular, mais a frente apontamos algo inconsonante a essa informação.

Neste contexto, são fiscalizadas também as empresas comerciais, industriais, de prestação de serviços, universidades, escolas, colégios e outras instituições de educação, órgãos públicos e demais entidades públicas, privadas, com e/ou sem fins lucrativos, nelas incluindo também as de economia mista, objetivando identificar se a execução e a responsabilidade técnica pelos trabalhos contábeis estão sob os cuidados de contabilistas legalmente registrados no Conselho Regional de Contabilidade (FORTES, 2001, p. 31).

Podemos concluir dessa forma que o CRC não é apenas responsável por fiscalizar a atividade dos profissionais irregulares, mas também empresas comerciais; industriais de prestação de serviços; universidades; escolas; colégios e outras instituições de educação; órgãos públicos; entidade públicas e privadas, com ou sem fins lucrativos. As sociedades de economia mistas estão colocando profissionais licenciados à frente da parte contábil, de certa forma também são responsabilizados por isso.

No Estado do Amazonas, um dos principais desafios do Conselho Regional de Contabilidade na atualidade é o combate contra o caixa dois, a corrupção e a lavagem de dinheiro. De acordo com pesquisas realizadas no próprio site do CRC, matérias sobre o assunto são publicadas frequentemente.

Conforme a Assessoria de Imprensa do CRCAM, em uma matéria sobre a corrupção e caixa 2 (CRCAM, 2018), em 2017, o CRCAM estabelece parcerias de combate por meio do Comitê de Combate à Corrupção e Caixa 2 no Amazonas, este é formado por representantes da Ordem dos Advogados do Brasil - OAB -; Federação Nacional dos Jornalistas - FENAJ -; Conferências Nacional dos Bispos do Brasil - CNBB -; e o Conselho Regional de Contabilidade do Amazonas, cujo objetivo principal era conscientizar eleitores sobre o voto com responsabilidade e não trocar o voto por promessas e vantagens vetadas pela legislação e combater o uso de Caixa 2 nas eleições.

É importante ressaltar a atenção que o comitê presta às fraudes eleitorais, inclusive mencionam que as eleições para governador do Amazonas em 2017 devem ser fiscalizadas justamente para que não ocorram crimes eleitorais ou até mesmo financiamento ilegal. No entanto, a

---

ênfase no assunto está correlacionada com a atual conjuntura do Brasil, em que políticos eleitos pelo povo desviam recursos públicos para benefício próprio.

### **Metodologia**

É uma pesquisa caracterizada como documental, pois foram consultados sites e livros para responder aos questionamentos. As informações contidas nessas fontes permitiram realizar uma abordagem qualitativa sobre o tema do trabalho.

### **Considerações finais**

A lei que rege o Conselho Regional de Contabilidade nº 9.295/1946 é tão antiga quanto a profissão de contabilista, há mais de setenta anos demonstra sua influência sobre os profissionais e empresas registradas, inclusive aqueles que ainda se registrarão. O Conselho Regional encontra-se subordinado ao Conselho Federal de Contabilidade, contribuindo inclusive com uma parte das suas arrecadações.

As relações entre profissional e CRC também se configura em subordinação, o contabilista precisa manter seu registro e anuidade em dia para continuar exercendo sua profissão, e que, em nossa opinião, são taxas pesadas, além da obrigação de prestar explicação sobre quaisquer serviços de trabalho ao CRC.

Os desafios enfrentados pelo Conselho Regional do Amazonas na atualidade estão em harmonia com as demais esferas públicas do Brasil, ao serem estabelecidos como o combate à corrupção, Caixa 2, sonegação, desvio e entre outros casos que podem ocorrer contra a lei.

Quanto aos resultados recolhidos, há uma satisfação por ter desvendado a própria lei, as relações entre contabilista e Conselho Regional e ainda analisar os desafios enfrentados pelo CRCAM.

### **Referências**

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. **NBR 6022**: artigo em publicação periódica científica impressa: apresentação. Rio de Janeiro, 2003.

\_\_\_\_\_. **NBR 6024**: numeração progressiva das seções de um documento. Rio de Janeiro, 2003.

BRASIL, **Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946**. Cria o Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do Contador e do Guarda-livros, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Decreto-Lei/De19295.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/De19295.htm)>. Acesso em: 28 jul. 2018.

CRCAM, **Comitê de combate ao Caixa 2 faz visita à presidência do Tribunal Regional Eleitoral no Amazonas**. 2018. Disponível em: <<http://www.crcam.org.br/ini/index.php/comunicacao/comunicacao-noticia/704-comite-de-combate-ao-caixa-2-faz-visita-a-presidencia-do-tribunal-regional-eleitoral-no-amazonas>>. Acesso em: 28 jul. 2018.

FORTES, José Carlos. **Manual do contabilista**. Manaus: Conselho Regional de Contabilidade do Estado do Amazonas, 2001.

---

TAFNER, Elisabeth Penzlien; SILVA, Everaldo da. **Metodologia do Trabalho Acadêmico**. Indaial: UNIASSELVI, 2008.

---

# **BUROCRACIA: uma abordagem sobre as vantagens e as desvantagens aplicadas às empresas**

## **Bureaucracy: an approach on the advantages and disadvantages applied to companies**

Daila Karina Knaul <sup>1</sup>  
Lidiane Silva Suzane Furlan <sup>2</sup>  
Jaqueline Bennert Pires <sup>3</sup>

**Resumo:** Este estudo aborda a teoria da burocracia, considerando suas características, origem e sua aplicação atualmente, com ênfase em suas vantagens e desvantagens, com o intuito de apontar um verdadeiro conceito de burocracia, considerando a visão das empresas neste contexto. Para isso, usou-se uma pesquisa de campo para analisar o papel da burocracia nas empresas, atentando-se para alguns detalhes. As formas a serem analisadas e as informações contidas nele foram obtidas através de pesquisas quantitativas e qualitativas, utilizando fontes bibliográficas para a sua definição. Verificou-se que a burocracia traz muitas vantagens para a sociedade, no entanto, notou-se que são necessárias algumas mudanças, a partir das análises expostas por empresas a respeito dela. Consequentemente, a falta da burocracia na sociedade traz consigo, de certa maneira, uma desorganização nos trâmites dos processos, causando assim muitas falhas.

Palavras-chave: Burocracia. Desvantagens. Vantagens.

**Abstract:** His study dealt with the bureaucracy theory, considering its characteristics, origin and its current application, with emphasis on the advantages and disadvantages of the same. With the intention of pointing out a real concept of bureaucracy, considering the vision of the companies in this context. For this purpose a field research was used to analyze the role of bureaucracy in companies, paying attention to some details. The forms to be analyzed the information contained in it, were through quantitative and qualitative research, using bibliographic sources for its definition. It was verified that the bureaucracy brings many advantages for the society, however, it is noticed that some changes are necessary, from the analyzes exposed by companies on her. Consequently, the lack of bureaucracy in society brings with it, in a certain way, a disorganization in the procedures, thus causing many failures

Keywords: Bureaucracy. Disadvantages. Benefits.

### **Introdução**

A burocracia visa melhorar as organizações e, inevitavelmente, expande-se com o crescimento econômico e político. Com grande relevância, está presente na vida de todos os cidadãos, em que busca atingir a máxima eficiência, prestando atenção aos mínimos detalhes.

Em uma linguagem popular, sempre está relacionada a defeitos e ao excesso de documentos, pelo fato de poucos dominarem o assunto. Neste cenário, é possível analisar as suas

---

<sup>1</sup> Acadêmica do Curso de Ciências Contábeis – Centro Universitário Leonardo da Vinci – UNIASSELVI – Rodovia BR 470 – Km 71 – nº 1.040 – Bairro Benedito – Caixa Postal 191 – 89130-000 – Indaial/SC Fone (47) 3281-9000 – FAX (47) 3281-9090 – Site: [www.uniasselvi.com.br](http://www.uniasselvi.com.br)

<sup>2</sup> Acadêmica do Curso de Ciências Contábeis – Centro Universitário Leonardo da Vinci – UNIASSELVI – Rodovia BR 470 – Km 71 – nº 1.040 – Bairro Benedito – Caixa Postal 191 – 89130-000 – Indaial/SC Fone (47) 3281-9000 – FAX (47) 3281-9090 – Site: [www.uniasselvi.com.br](http://www.uniasselvi.com.br)

<sup>3</sup> Centro Universitário Leonardo da Vinci – UNIASSELVI – Rodovia BR 470 – Km 71 – nº 1.040 – Bairro Benedito – Caixa Postal 191 – 89130-000 – Indaial/SC Fone (47) 3281-9000 – FAX (47) 3281-9090 – Site: [www.uniasselvi.com.br](http://www.uniasselvi.com.br)

---

disfunções para que se possa esclarecer e permitir o acesso a informações para um melhor entendimento.

Este estudo trata-se de uma pesquisa de campo sobre o tema burocracia, no qual, através de coleta de dados, apontará quais são as vantagens e as desvantagens, qual a sua importância e como ela realmente funciona, mostrando também de que maneira o indivíduo usa alguma forma de sistema burocrático no seu cotidiano. As formas de análises serão feitas por meio de pesquisas qualitativas e quantitativas, empregando-se dados bibliográficos, em que a finalidade consiste em esclarecer suas principais características.

O objetivo desse trabalho será de demonstrar o tema burocracia como um todo, como surgiu e sua trajetória até os dias atuais. Será apresentado o grande sociólogo alemão Max Weber, que é o fundador da teoria da Burocracia, no ano de 1940, meados do século XX.

Através das informações demonstradas, as pessoas e as organizações que têm interesse em conhecer mais sobre o tema terão uma base para se aprofundarem nos conhecimentos e, claro, futuramente, aplicarem, de maneira correta, tais princípios dentro das organizações.

### **Origem da teoria burocrática**

“As críticas feitas tanto à Teoria Clássica - pelo seu mecanicismo - como à Teoria das Relações Humanas - por seu romantismo ingênuo - revelaram a falta de uma teoria da organização sólida e abrangente e que servisse de orientação para o trabalho do administrador” (CHIAVENATO, 2003, p. 258). Após a criação da Teoria Clássica e da Teoria das Relações Humanas, apareceram muitas críticas pela insuficiência de ambas, sendo assim, surgiu a necessidade de outra teoria. Após isto, realizou-se busca em obras do sociólogo Max Weber para a criação de uma nova, denominada de Teoria da Burocracia.

Em meados dos anos de 1940 originou-se o sistema burocrático, idealizado por Max Weber. Em busca de eficiência, para que as empresas alcancem a organização e o crescimento econômico, o sistema burocrático desempenha forte influência para atingir bons resultados.

Deste modo, segundo Chiavenato (2003), a parcialidade das Teorias Clássica e das Relações Humanas, as carências de uma organização racional, devido ao crescimento e à complexidade das empresas e o ressurgimento da sociologia burocrática, instituíram a origem da Teoria da Burocracia, dispondo organização as equipes.

### **Visão de Max Weber**

O sociólogo Max Weber apresentou o conceito correto relacionado a este sistema, o qual está ligado a uma forma de eficiência, procurando deixar certificadas todas as informações, impedindo as falhas. Conforme Chiavenato (2003, p. 258), “a burocracia é uma forma de organização humana que se baseia na racionalidade, isto é, na adequação dos meios aos objetivos (fins) pretendidos, a fim de garantir a máxima eficiência possível no alcance desses objetivos”.

Ainda segundo Chiavenato (2003), as principais características do conceito da burocracia, para Weber são:

- Regras e regulamentos, em que será determinado como a organização funcionará.
- Caráter formal das comunicações, realizadas por meio de escritas.
- Caráter racional e divisão do trabalho, por meio desta, cada participante recebe uma função e responsabilidade dentro da organização.

- 
- Impessoalidade nas relações, o poder de cada pessoa é impessoal, depende do cargo que ocupa.
  - Hierarquia da autoridade, a qual estabelece os cargos nos quais o subordinado deve estar na orientação de outro.
  - Rotinas e procedimentos, o funcionário não possui a liberdade para agir de acordo com a sua vontade, deve seguir regras e normas.
  - Competência técnica e meritocracia, em que a aceitação, transferência e a promoção dos funcionários fundamentam-se em critérios adequados para toda a organização.
  - Especialização da administração, em que o dono do negócio ou grande acionista da organização não necessita administrar a organização, exigindo apenas um profissional especializado.
  - Profissionalização dos participantes, cada funcionário é um profissional, seja um especialista, assalariado, ocupante de cargo, nomeado pelo superior hierárquico, possuindo mandato por tempo indeterminado, seguindo carreira dentro da organização, não possuindo a propriedade dos meios de produção, fiel ao cargo e identificando-se com os objetivos da empresa, administrador profissional controlando cada vez mais as burocracias.
  - Completa previsibilidade do funcionamento, todas as ocorrências são previstas e transformadas em rotinas para a sua execução.

Weber evidenciava que o sistema burocrático consistia em uma forma de dominação. Conforme Chiavenato (2003), pode-se distinguir três formas de poder, a sociedade tradicional, carismática e legal, racional ou burocrática.

### **Vantagens da burocracia**

Para Weber, a burocracia tem suas vantagens sobre as demais formas de associação. Conforme Chiavenato (2003), as principais vantagens são:

- Racionalidade.
- Precisão na definição do cargo e da operação.
- Rapidez nas decisões.
- Velocidade de interpretação.
- Uniformidade de rotinas.
- Continuidade da organização.
- Redução do atrito entre as pessoas.
- Constância.
- Confiabilidade e Benefícios.

As vantagens da burocracia foram importantes para o desenvolvimento de uma sociedade. São pontos que em nenhum momento devem ser menosprezados pela sociedade e sim cada vez mais enfatizados, pois servem de auxílio para guiar e desenvolver a burocracia em uma sociedade com tanta diversidade de ideias e opiniões. Todas estas vantagens são implantadas desde o momento em que as pessoas iniciam a sua participação na sociedade, pois são condicionadas a padronizarem-se, para que sejam aceitas e depois regradas por esta mesma sociedade, onde devem seguir as “vantagens” impostas por Weber para uma melhor cooperação social. Assim, a burocracia, o termo utilizado para eficiência individual e social já que ela condiciona a uma organização, a uma rotina e padronização, tornando-as, nesta mesma sociedade, seres hierárquicos, sendo envolvidos por uma hierarquia em todos os momentos, como na família, nos estudos, na própria sociedade e no trabalho principalmente.

---

## Desvantagens da burocracia

Para Weber, a burocracia tem seu surgimento com o principal objetivo de manter uma maior eficiência e organização nos meios que ela atua. No entanto, este sistema traz algumas desvantagens, por isso, na maioria das vezes, não agrada a muitas organizações. Algumas desvantagens a serem citadas são:

- Excesso de formalismo e papelada.
- Resistência a mudanças.
- Internacionalização das regras e exagerado apego aos regulamentos.
- Superconformidade.
- Despersonalização do relacionamento.
- Categorização como base do processo decisório.

Com a globalização e o crescente tamanho da complexidade das organizações, passou a exigir sistemas mais eficazes, no entanto, a maioria da sociedade interpreta a burocracia como algo não tão bom, pois afirma que a papelada necessária sempre se multiplica, impedindo assim a rapidez e a eficiência das soluções. Essa desaprovação da burocracia acontece porque, geralmente, os indivíduos são leigos no assunto, e então só apontam defeitos na teoria.

## Apresentação dos resultados de análise

Com uma pesquisa de estudo de campo observando a presença da burocracia em cinco empresas de diferentes ramos e tamanhos, foi possível concluir algumas de suas atuações, com ênfase em suas vantagens e desvantagens.

Tabela 1. Características das empresas entrevistadas

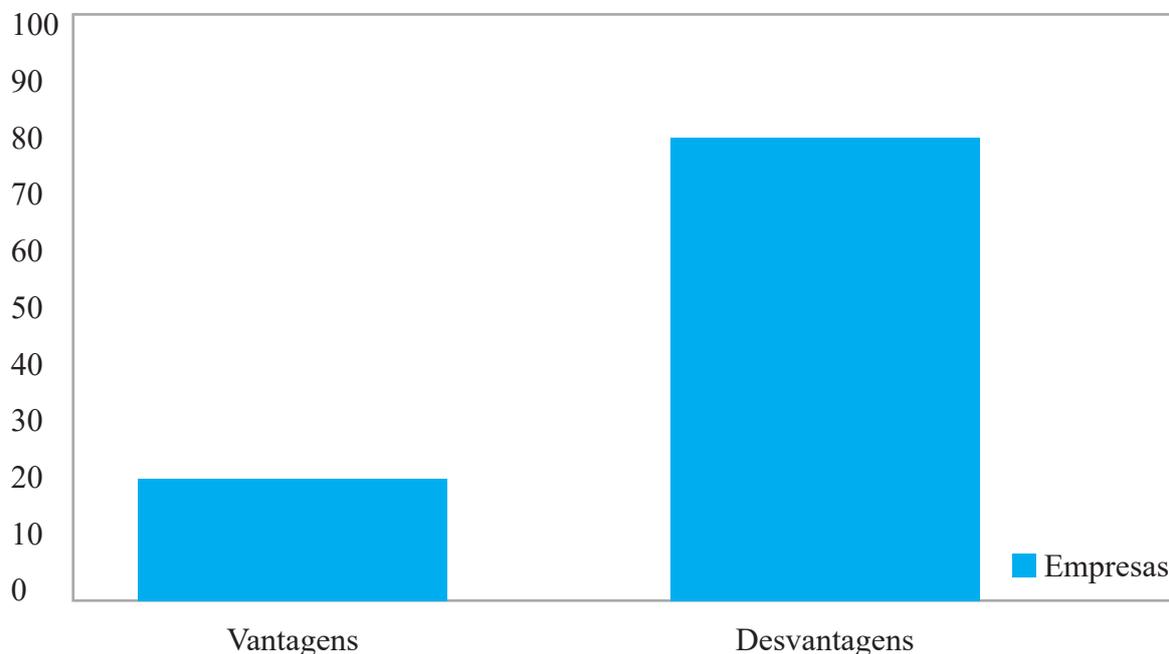
	Empresa 1	Empresa 2	Empresa 3	Empresa 4	Empresa 5
<b>Tempo levado para abrir a empresa</b>	Mais de 60 dias	Mais de 60 dias	X	Mais de 60 dias	Mais de 60 dias
<b>Tempo que a empresa está no ramo</b>	Mais de 10 anos	1 a 5 anos	Mais de 10 anos	1 a 5 anos	Mais de 10 anos
<b>Quantidade de funcionários que as empresas possuem</b>	1 a 5 funcionários	1 a 5 funcionários	10 a 15 funcionários	1 a 5 funcionários	5 a 10 funcionários

Fonte: dados da pesquisa.

---

A seguir serão apresentados gráficos referentes à pesquisa, os quais enfatizam as vantagens e as desvantagens da burocracia nas empresas entrevistadas.

Gráfico 1. Vantagens e desvantagens da burocracia nas empresas

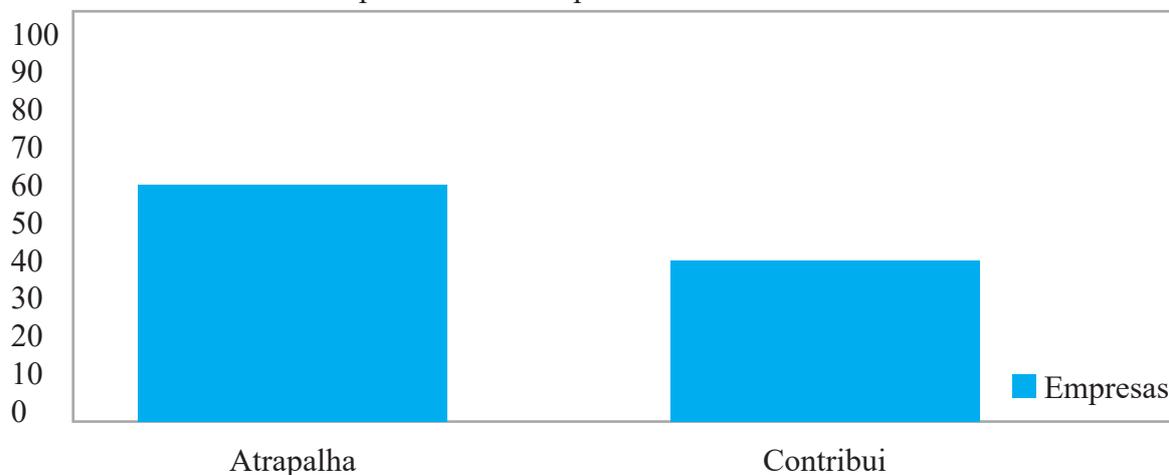


Fonte: dados da pesquisa.

Neste gráfico, pode-se analisar que a burocracia, segundo as organizações, possui mais desvantagens, o equivalente a 80%. Enquanto isso, apenas 20% delas apontam que há mais vantagens para o seu negócio.

Segundo as empresas entrevistadas, os itens questionados a respeito do motivo das desvantagens são: excesso de formalismo, excesso de documentos e ineficiência. Já com relação às vantagens, o item que se destacou foi observado que há maior eficiência.

Gráfico 2. A burocracia no processo de compras e vendas



Fonte: dados da pesquisa.

---

Ao avaliar o setor de compras e vendas, 60% das empresas consideram que o sistema burocrático atrapalha durante este processo. No entanto, 40% delas avaliam que contribui.

Considerando as opiniões referentes ao papel da burocracia no negócio e aos aspectos que deveriam melhorar, as empresas apresentaram as seguintes respostas:

A empresa 1 apontou que **“as leis deveriam de ser mais declaradas quando vem, e também para ajudar todos. Muitas vezes, temos que ligar para a contabilidade para entender as leis”**; a empresa 2 questionou alguns aspectos a serem melhorado, afirmando que **“deveria melhorar a parte relacionada aos impostos de governo, sindical, diminuir as cobranças, criar impostos mais baratos para que a empresa possa crescer e ter menos formalização”**; a empresa 3 concluiu que **“um ponto positivo acerca da burocracia seria o registro de compra e venda, um meio de segurança ao consumidor. A burocracia deveria ser mais flexível, com pouca formalidade, enxugar regras a serem determinadas, melhoria na agilidade dos processos”**; a empresa 4 não declarou opinião para avaliar a burocracia; já a empresa 5 defende que **“dependendo do ponto de vista de cada cargo ocupado dentro da empresa e de todo o processo com os impostos etc. Deveria melhorar os aspectos dos sindicatos”**.

Já é uma situação comum para o brasileiro provar que é ele mesmo, preencher vários formulários e apresentar inúmeros documentos. O Brasil é um dos únicos países onde nem a própria assinatura vale, a não ser que seja reconhecida em cartório. “O cartório é a coisa mais burocrática que existe no mundo”, afirma advogada especialista em defesa do consumidor, Rosana Chiavassa. Segundo um estudo, no Banco Mundial (Bird), o tempo para abrir uma empresa no Brasil dura, em média 166 dias, ocupando o quarto lugar entre os países mais burocráticos do mundo, perdendo apenas para Angola, Haiti e Venezuela.

A partir disso, nota-se que as organizações entendem que a burocracia é de mera importância na sociedade, entretanto, algumas coisas a seu respeito devem ser repensadas e mudadas, a fim de contribuir com o crescimento e eficácia dos que a ela utilizam.

### **Considerações finais**

Como foi possível analisar anteriormente no trabalho apresentado, a burocracia surgiu com o intuito de melhorar e facilitar os processos nas organizações, e assim como tudo na sociedade, ela também possui suas vantagens e desvantagens.

Atualmente, apesar de ser meramente importante, não tem sido muito bem aceita pela sociedade, por estar se desvirtuando do que era a intenção de ser, estipulada por Max Weber.

No Brasil, para se abrir uma empresa, por exemplo, muita papelada é necessária, esse processo é um verdadeiro teste de paciência, em que muitos acabam desistindo antes de conseguir.

O Sistema Burocrático é importante e insubstituível, mas os brasileiros estão na lista dos que mais pagam tributos, e por isso ela deveria ser analisada. Deveriam ocorrer mudanças para que, além de ser eficaz, facilite também o processo de quem está lidando com ele e, além de tudo, incentive o crescimento e o investimento no mercado.

---

## Referências

BORGES, B. **A burocracia afoga a sociedade civil brasileira**: o excesso de trâmites exigidos pelos órgãos públicos e privados demora, frustra e encarece projetos e empresas dos cidadãos. 2014. Disponível em: <[http://brasil.elpais.com/brasil/2014/01/07/sociedad/1389049905\\_067195.html](http://brasil.elpais.com/brasil/2014/01/07/sociedad/1389049905_067195.html)>. Acesso em: 26 jun. 2017.

CHIAVENATO, I. **Introdução à teoria geral da administração**. Barueri: Manole, 2003.

MEDEIROS, J. B. S. de; DANTAS, J. A. da N.; LIMA, R. A. M. de. **Cara e coroa**: os dois lados da burocracia. 2009. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br/artigos/economia-e-financas/cara-e-coroa-os-dois-lados-da-burocracia/31989/>>. Acesso em: 20 jun. 2017.

PORTAL BRASIL. **Brasil está entre os países com maior burocracia nos negócios, apura Bird**. 2010. Disponível em: <<http://www.brasil.gov.br/economia-e-emprego/2010/07/brasil-esta-entre-os-paises-com-maior-burocracia-nos-negocios-apura-bird>>. Acesso em: 20 jun. 2017.

---

## ANEXO 1: QUESTIONÁRIO SOBRE BUROCRACIA

1. Quanto tempo levou para abrir a sua empresa?  
 15 dias  30 dias  60 dias  Mais
2. Quanto tempo a sua empresa está no ramo:  
 1 ano ou menos  1 a 5 anos  5 a 10 anos  Mais
3. Quantos funcionários a empresa possui:  
 1 a 5  5 a 10  10 a 15  Mais
4. Para a sua empresa, a burocracia é:  
 Ótima  Boa  Ruim  Péssima
5. Em sua opinião, para o sucesso empresarial, a burocracia possui MAIS:  
 Vantagens  Desvantagens
6. No caso de desvantagens, em quais dos itens abaixo se assemelham a sua empresa:  
 Excesso de formalismo  Excesso de documentos  Ineficiência  
 Todas as alternativas  Nenhuma
7. No caso de vantagens, em quais dos itens abaixo se assemelham a sua empresa:  
 Atendimento padronizado  Maior eficiência  Previsibilidade no funcionamento  
 Todas as alternativas  Nenhuma
8. No processo de compras e vendas de itens, a burocracia:  
 Atrapalha  Contribui  Nenhuma das alternativas
9. Sabe-se que uma organização flexível permite certa criatividade (liberdade para negociar). Já em organizações mais sistemáticas possui todo um roteiro a ser seguido. Como é esse processo em sua empresa?  
 Flexível  Inflexível
10. Em sua opinião, disserte sobre o papel da burocracia na sua empresa e quais aspectos deveria melhorar.