



Ciências Contábeis 2021

2021 - ED. 01 - VOL XVII
ISSN - 2317420X



**M
A
I
Ê
U
T
I
C
A**

CENTRO UNIVERSITÁRIO LEONARDO DA VINCI

Rodovia BR 470, Km 71, nº 1.040, Bairro Benedito

89084-405 - INDAIAL/SC

www.uniasselvi.com.br

REVISTA MAIÊUTICA

Maiêutica de Contabéis

UNIASSELVI 2021

Reitor da UNIASSELVI

Prof. Hermínio Kloch

Pró-Reitora de Ensino de Graduação Presencial

Prof. Antônio Roberto Rodrigues Abatepaulo

Pró-Reitora de Ensino de Graduação a Distância

Prof.^a Francieli Stano Torres

Pró-Reitor de Ensino de Pós-Graduação

Prof. Carlos Fabiano Fistarol

Pró-Reitor Operacional de Ensino

Prof. Érico Coelho Ribeiro

Editor da Revista Maiêutica

Prof. Luis Augusto Ebert

Comissão Científica

Ângela Bilk

Cleide Jane Gruber Merízio

Estelamaris Reif

Maike Bauler Theis

Ivonete Telles Medeiros Plácidos

Sheila Jeane Schulz

Valdecir Knuth

Editoração e Diagramação

Equipe Produção de Materiais

Revisão Final

Equipe Produção de Materiais

Publicação *On-line*

Propriedade do Centro Universitário Leonardo da Vinci

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



SUMARIO

ANÁLISE DAS MATRIZES CURRICULARES DOS CURSOS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS BRASILEIROS NA MODALIDADE À DISTÂNCIA.....	06
EUCAÇÃO A DISTÂNCIA: Perfil do aluno e o processo de aprendizagem	24
CONTABILIDADE APLICADA NA GESTÃO DAS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS.....	38
EFEITOS DA GESTÃO TRIBUTÁRIA E DE CUSTOS NA CONTINUIDADE DAS EMPRESAS.....	46
DESAFIOS E ESTRATÉGIAS NO CONTROLE DE ESTOQUE: Maximizando eficiência e reduzindo os custos.....	60
GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS EM MICRO E PEQUENAS EMPRESAS.....	75

**ANÁLISE DAS MATRIZES CURRICULARES DOS CURSOS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
BRASILEIROS NA MODALIDADE À DISTÂNCIA
ANALYSIS OF THE CURRICULAR MATRIXES OF BRAZILIAN ACCOUNTING
COURSES IN DISTANCE LEARNING MODE**

**Sheila Jeane Schulz¹
Maïke Bauler Theis²**

Resumo

O objetivo da pesquisa é verificar como as matrizes curriculares dos cursos do ensino à distância de Ciências Contábeis estão estruturadas. Quanto aos objetivos, este estudo classifica-se como descritivo; quanto aos procedimentos, a pesquisa é caracterizada como pesquisa documental; e no que tange à abordagem, a pesquisa classifica-se como quantitativa. Foram analisadas as matrizes curriculares dos cursos de Ciências Contábeis em modalidade à distância, de um total de 65 instituições, que possuem nota MEC entre 3 e 5. Verificou-se que a maioria das disciplinas abrange temas comuns a todas as instituições, porém algumas delas se destacam pela implantação de disciplinas novas, sobre aspectos contemporâneos.

Palavras-chave: Matriz curricular. Ciências contábeis. Ensino à distância.

Abstract

This study aims to verify how the curriculum matrix of the Accounting distance undergraduate degrees are structured. Regarding the objectives, this study is classified as descriptive; regarding procedures, the research is characterized as documentary research; and regarding the approach, the research is classified as quantitative. It analyzed the curriculum matrix of distance accounting courses of 65 institutes that have MEC (Brazilian Ministry of Education) grades between 3 and 5. The results show that the majority of the colleges subjects embrace common topics in all the institutes, but some of them stand out by the implementation of new subjects, about contemporary aspects.

Key-words: Curriculum matrix; Accounting; Distance learning courses.

1 INTRODUÇÃO

¹ Mestre em Ciências Contábeis. Universidade Regional de Blumenau. sheila.jeane@hotmail.com.

² Mestre em Ciências Contábeis. Universidade Regional de Blumenau. maïke.theis@uniasselvi.com.br.

Todo e qualquer curso de Ciências Contábeis, mesmo os que são oferecidos na modalidade à distância, necessitam ter definidas as suas matrizes curriculares, que apresentam todas as disciplinas que serão abordadas durante o curso. O objetivo desta pesquisa é verificar como as matrizes curriculares dos cursos do ensino à distância de Ciências Contábeis estão estruturadas.

Nas referências bibliográficas, abordou-se inicialmente um apanhado sobre a Contabilidade no Brasil, pois, antes de uma preocupação com as matrizes curriculares de curso, houve a implantação da própria profissão contábil no País. E as mudanças globalizadas continuaram e continuarão a influenciar a profissão contábil e, conseqüentemente, o que é ensinado nos cursos nacionais.

O segundo tópico abrange a formação de profissionais pelas instituições de ensino, pois o mercado de trabalho é que demanda as exigências de formação do egresso. Ou seja, o aluno deve sair da graduação de contábeis apto a praticar sua profissão, e deve suprir as necessidades do mercado em sua atuação.

O último tópico abordado no referencial teórico é focado nas matrizes curriculares dos cursos de Ciências Contábeis no Brasil. É focado no que a regulamentação exige atualmente, e no que as matrizes curriculares têm que cumprir quanto ao exame de suficiência e provas ENADE.

Quanto aos objetivos, este estudo classifica-se como descritivo; quanto aos procedimentos, a pesquisa é caracterizada como pesquisa documental; e no que tange à abordagem, a pesquisa classifica-se como quantitativa.

2 CONTABILIDADE NO BRASIL

Antes da preocupação com matrizes curriculares, houve o início da regulamentação contábil, quando o império sancionou o Código Comercial Brasileiro, em 1850, por D. Pedro II; naquela época chamado de guarda-livros, passou então a ser um agente auxiliar do comércio, sem haver divisão entre diplomados e não diplomados (RODRIGUES et al, 2009). Os autores também afirmam que o primeiro reconhecimento de curso ocorreu somente em 1902, via legislação, em que os diplomas de alguns cursos foram reconhecidos como de utilidade pública.

Após, passou-se por diversas mudanças, ocorridas não somente pela evolução de todos os aspectos nacionais, mas também globalizados. Não somente no que tange a profissão contábil, mas

também demais fatores que, direta ou indiretamente, acabam por afetar as ciências contábeis (por exemplo, fatores econômicos, de gestão, entre outros).

Ott e Pires (2010) afirmam que “as alterações ocorridas nas últimas décadas no ambiente de negócios têm afetado a atuação das empresas e, por consequência, o exercício da profissão contábil”. Para os autores:

Organismos internacionais como o IFAC, ISAR/UNCTAD, AICPA e AECC, preocupados com a capacidade das IES em formar profissionais contábeis capazes de atender às novas demandas dos empregadores, têm emitido relatórios que revelam as competências que os egressos dos cursos de Ciências Contábeis devem ter ao ingressar no mercado de trabalho visando, portanto, alinhar a estrutura curricular e as exigências do mercado (OTT; PIRES, 2010).

Nos próximos tópicos, conceitos importantes para as instituições de ensino e para a graduação no Brasil serão identificados, para que se compreenda em que nível as matrizes curriculares são pertinentes na educação superior e profissional. Além disso, abordar-se-ão aspectos que se referem às matrizes curriculares em Contábeis no Brasil.

2.1 FORMAÇÃO DE PROFISSIONAIS PELAS INSTITUIÇÕES DE ENSINO

Ott e Pires (2010) afirmam que os usuários dos serviços contábeis são considerados em certa medida como clientes das instituições de ensino, uma vez que a demanda por profissionais vem do mercado de trabalho. Com isso, a necessidade do mercado deve ser suprida na hora de colocar o bacharel contábil no mercado, o que pode ser garantido ao se existir um currículo mínimo que deve ser de conhecimento do profissional para que ele possa exercer adequadamente suas atividades (OTT; PIRES, 2010).

Para Lousada e Martins (2005), há poucas informações sobre os egressos no que tange à avaliação do curso, informações essas que poderiam ser utilizadas para melhorar o curso em diversos fatores, como contribuir para a absorção pelo mercado, a formação do acadêmico para o mercado e sua posterior satisfação profissional. Os autores também afirmam que, como a instituição não obtém o *feedback* necessário das lacunas existentes, não consegue periodicamente realizar alterações necessárias (tanto no processo de ensino-aprendizagem quanto no próprio currículo) para que essas lacunas sejam preenchidas.

Esses lapsos levam a instituição a perder “oportunidades, inclusive, de obter retorno positivo dessa retroalimentação como, por exemplo, utilização dos resultados como forma de aperfeiçoar ações de *marketing* institucional” (LOUSADA; MARTINS, 2005). Os autores ainda trazem que, devido às mudanças rápidas do mundo e a globalização e avanços tecnológicos, não somente as capacidades técnicas são necessárias, mas sim uma visão multidisciplinar, o que exige cada vez mais das instituições que ocorram ajustes constantes no currículo do curso.

A existência de disciplinas além do exigido como conhecimento básico também pode destacar o egresso de uma determinada instituição de ensino no mercado de trabalho. Isso porque, de acordo com Ott e Pires (2010), a instituição de ensino deve ter uma preocupação “em formar profissionais competentes e competitivos (...), isto porque o desenho de um curso orientado para o mercado pode se tornar um diferencial competitivo”.

2.2 MATRIZES CURRICULARES EM CONTÁBEIS

As normas que regem as matrizes curriculares brasileiras já existem a algum tempo. Com essas normatizações, busca-se padronizar as informações que devem ser constantes nos projetos não somente no que tange aspectos dos cursos, assim como das instituições responsáveis por eles e dos egressos do curso. A discussão sobre Projeto Pedagógico não é novidade, “uma vez que o PPP da IES ou do curso sempre existiu. Entretanto, a falta de participação coletiva dos professores na sua elaboração e a falta de clareza na compreensão da ideia de ‘projeto’ favorecem sua implantação de forma burocrática e fragmentada” (GUIMARÃES et al., 2012).

A Resolução n.º 03/92, ao criar o currículo mínimo para o curso, buscava melhorar a qualificação dos futuros profissionais em Contabilidade. Entre as determinações, encontra-se a inclusão das disciplinas de Ética Profissional, Perícia Contábil, Monografia e Trabalhos de Conclusão de Cursos, nas quais são salientadas as aptidões e as habilidades que foram consideradas essenciais na formação do profissional (RODRIGUES et al., 2009).

A Resolução CNE/CES 10, de dezembro de 2004, veio para instituir as Diretrizes Curriculares Nacionais para o curso de Contábeis, e definiu que a organização curricular fosse criada por meio de Projeto Pedagógico que descrevesse determinados aspectos, que são: perfil profissional do formando (composto por competências e habilidades); componentes curriculares integrantes; sistemas de avaliação do estudante e do curso; estágio curricular supervisionado; atividades complementares; componentes opcionais como monografia, projeto de iniciação

científica ou projeto de atividade; regime acadêmico de oferta; dentre outros que sejam de interesse das instituições.

Os cursos de graduação em Ciências Contábeis, bacharelado, deverão contemplar, em seus projetos pedagógicos e em sua organização curricular, conteúdos que revelem conhecimento do cenário econômico e financeiro, nacional e internacional, de forma a proporcionar a harmonização das normas e padrões internacionais de contabilidade, em conformidade com a formação exigida pela Organização Mundial do Comércio e pelas peculiaridades das organizações governamentais, observado o perfil definido para o formando e que atendam aos seguintes campos interligados de formação:

I - conteúdos de Formação Básica: estudos relacionados com outras áreas do conhecimento (...);

II - conteúdos de Formação Profissional: estudos específicos atinentes às Teorias da Contabilidade (...);

III - conteúdos de Formação Teórico-Prática: Estágio Curricular Supervisionado, Atividades Complementares, Estudos Independentes, Conteúdos Optativos, Prática em Laboratório de Informática utilizando softwares atualizados para Contabilidade. (CNE, 2019).

O que não deve ser esquecido é que matrizes curriculares não são uma exclusividade do ensino de contabilidade no Brasil. Ott e Pires (2010) fizeram um estudo no qual procuraram comparar a estrutura curricular nacional com aquelas estruturas curriculares trazidas por organismos internacionais. O resultado obtido foi que a nacional, assim como o IFAC, ISAR, AICPA e AECC, considera as necessidades do mercado; várias similaridades foram notadas, como o componente ético ser comum a todas as estruturas curriculares, porém também houve divergência, por exemplo, conteúdos de formação teórico-prática serem utilizados somente no ISAR além do nacional.

Outro aspecto a ressaltar é que, apesar de serem feitas com a maior preocupação e dedicação por parte do corpo docente e gestores das instituições, as matrizes curriculares por si sós não conseguem comprovar se o que é ensinado realmente tem resultado na formação do profissional de contabilidade. Tal assertiva só pode ser obtida por meio de informações que comprovem que a matriz escolhida realmente capacita eficazmente os profissionais. Sobre isso, Lousada e Martins (2005) trazem a ideia de que o feedback avaliativo dos alunos seria uma forma de sanar essa desinformação, e relatam que:

A observação da trajetória dos ex-alunos serve como fonte de informações gerenciais, permitindo a tomada de decisões sobre o planejamento de cursos, arranjos didático-pedagógicos e modalidades de programas que desenvolvam uma polivalência e identidade profissional capazes de interagir e de atender às mutações do mercado de trabalho. À medida que não existe uma sistemática consolidada de acompanhamento dos egressos, não

há meio de saber se as IES cumprem bem seu papel de prepará-los para a realidade profissional. Nota-se que as IES pesquisadas, realmente, não têm conhecimento preciso sobre a qualidade dos profissionais que ofertam ao mercado de trabalho, pelo menos de maneira formal (LOUSADA, MARTINS, 2005).

No Brasil, existe outro fator que influencia na Matriz Curricular estabelecida pelos cursos, que é a necessidade de o aluno realizar a prova de suficiência para poder atuar na área, e também de que é obrigatório que os cursos de contábeis participem do ENADE. Ou seja, muito do que é ensinado é pautado em os alunos serem preparados para conseguir tirar nota suficiente nessas provas.

Quanto ao ENADE, Cruz et al (2013) encontraram resultados de que os percentuais de conteúdos curriculares foram bem variados de uma instituição à outra, o que leva a crer que os cursos de contábeis tem liberdade na estruturação dos cursos, e que o conteúdo está alinhado à legislação considerada pelo MEC.

3 METODOLOGIA

O objetivo da pesquisa é verificar como as matrizes curriculares dos cursos do ensino à distância de Ciências Contábeis estão estruturadas.

Quanto aos objetivos, este estudo classifica-se como descritivo, pois pretende apresentar a quantidade de disciplinas demonstradas nas matrizes curriculares dos cursos de Ciências Contábeis, na modalidade à distância, em instituições educacionais de ensino superior brasileiras. Vergara (1998) considera que a pesquisa descritiva expõe características, tanto de determinada população quanto de determinado fenômeno, e também pode estabelecer correlações entre variáveis e definir sua natureza.

Quanto aos procedimentos, a pesquisa é caracterizada como pesquisa documental, pois são utilizados dados das matrizes curriculares dos cursos, retiradas dos sites das instituições de ensino. Para Gil (1999), pesquisas documentais são as que se utilizam de materiais que ainda não receberam nenhum tratamento analítico.

No que tange à abordagem, a pesquisa classifica-se como quantitativa, de acordo com Raupp e Beuren (2009), pois seu foco é a quantificação das disciplinas utilizadas nos cursos à distância de Ciências Contábeis brasileiras.

3.1 Dados da Pesquisa

Para a coleta de dados, inicialmente foi realizada uma busca no site do Ministério da Educação – MEC, a fim de listar todas as instituições que oferecem o curso de Ciências Contábeis na modalidade ‘À Distância’. Para isso, foi utilizado o menu “Consulta Avançada” no site <http://emec.mec.gov.br>. Os critérios utilizados foram: (i) Busca por: Cursos de Graduação; (ii) Área OCDE: Ciências sociais, negócios e direito – Comércio e Administração – Contabilidade e tributação – Ciências Contábeis; (iii) Modalidade: A Distância; e (iv) Grau: Bacharelado. Os demais campos não citados foram deixados em branco.

Imagem 1 – Total de instituições que possuem o curso de Ciências Contábeis na modalidade à distância

Instituição - IES	Sigla	Curso	Grau	Modalidade	CC	CPC	IDD	ENADE	Vagas Anuais	Situação
(316) UNIVERSIDADE NOVE DE JULHO	UNINOVE	(1192212) CIÊNCIAS CONTÁBEIS	Bacharelado	Educação A Distância	-	-	-	-	100	Em Atividade
(316) UNIVERSIDADE NOVE DE JULHO	UNINOVE	(1298922) CIÊNCIAS CONTÁBEIS	Bacharelado	Educação A Distância	-	-	-	-	1115	Em Atividade
(316) UNIVERSIDADE NOVE DE JULHO	UNINOVE	(1331941) CIÊNCIAS CONTÁBEIS	Bacharelado	Educação A Distância	4	-	-	-	900	Em Atividade

«« « 1 2 3 4 5 6 »» Registro(s): 1 a 30 de 181 | Página 1 de 7 30 ▾

Fonte: dados da pesquisa.

Conforme demonstrado na Imagem 1, o total de instituições que possuíam o curso de Ciências Contábeis na modalidade à distância no momento da pesquisa é de 181 instituições.

Essa população não foi utilizada em sua totalidade para a análise de dados. Como critério de amostragem, considerou-se o Conceito de Curso (CC), que é a nota definitiva recebida; os conceitos utilizados foram o 3, 4 e 5. Segundo o MEC, a escala é de 1 a 5, sendo 1 e 2 notas insatisfatórias. Após esse novo filtro, encontrou-se o total da amostragem, como visto na Tabela 1.

Tabela 1: Quantidade de instituições selecionadas na Amostragem

Conceito de Curso (CC)	Quantidade de instituições
3	17
4	34
5	14
TOTAL	65

Fonte: dados da pesquisa.

Ao todo, foram selecionadas 65 instituições, que possuem nota MEC entre 3 e 5, que possuem o curso de Ciências Contábeis em modalidade à distância. Dessas 65, 17 delas possuem Conceito de Curso 3, 34 delas possuem Conceito de Curso 4, e 14 possuem Conceito de Curso 5.

Como o objetivo da pesquisa é verificar como estão constituídas as matrizes curriculares desses cursos, não há necessidade de se descrever nominalmente cada uma dessas instituições de ensino. Além disso, tal informação não teria relevância para a análise de dados, podendo ficar fora da análise direta do artigo.

A partir da definição das 65 instituições, o primeiro passo foi verificar no site das instituições de ensino quais possuíam as informações sobre a Grade Curricular vigente e as Ementas das Disciplinas.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Algumas peculiaridades ocorreram durante o processo de coleta de dados. Uma das instituições nota 5 disponibilizou no site documento da Estrutura Curricular do curso faltando o primeiro período; ou seja, só constava do 2º até o 8º período. Ligou-se para o 0800, que não soube informar, então enviou-se e-mail para o Coordenador do curso solicitando essa informação, recebidas posteriormente.

Uma das instituições nota 4 possuía a área da Grade Curricular no site em branco, sem constar as informações; solicitou-se por e-mail ao Coordenador, que enviou a Grade posteriormente. Uma das instituições não respondeu aos *e-mails*, mesmo após três tentativas de contato com coordenadores diferentes, e por isso foi excluída da pesquisa.

Instituições sem divisão por período: 4 (5). 4 (4). 3 (3).

Uma das instituições nota 5 possui a divisão da Estrutura Curricular por módulos, cada um realizado em certo período de semanas. Outra delas possui o mesmo escopo do curso presencial. Uma delas apresenta a divisão por áreas temáticas.

Na categoria nota 4, uma das instituições oferece somente algumas disciplinas à distância, dentro de um escopo presencial (no site, considera-se semipresencial). Porém as próprias disciplinas da grade apresentam pré-requisitos, o que descaracteriza o curso como EAD.

Uma das instituições possui a matriz dividida em semestres, porém os dois semestres do ano são divididos em 4 bimestres. Já uma das instituições divide seu ano em 3 módulos.

Em uma das instituições, no arquivo da Estrutura Curricular, foram informadas as disciplinas separadas de duas formas: tanto em semestres, quanto em módulos. Uma das instituições não foi incluída pois não oferecia Contábeis EAD.

Em alguns casos, a maior parte das disciplinas do Curso de Contábeis não é nem mesmo específica da área de Ciências Contábeis. Como exemplo, há uma instituição que, das 32 disciplinas obrigatórias para o curso de contábeis, somente 12 eram específicas da área (o que equivale a 37,5%). Ou seja, 62,5% do curso é composto de disciplinas de outros eixos ou disciplinas de assuntos gerais.

Uma das instituições fornece após 800h de curso a Certificação Intermediária de Assistente Administrativo.

Nos subtópicos da Análise de Resultados, serão trazidas as disciplinas divididas por áreas. Ou seja, todas as disciplinas das Grades Curriculares foram listadas, sendo divididas pela área de conhecimento na qual melhor se enquadra. As áreas de conhecimento utilizadas para essa pesquisa foram: 1) Geral; 2) Administração; 3) Direito; 4) Português; 5) Economia; 6) Matemática; e 7) Contabilidade.

O total de disciplinas segue conforme tabela 2 abaixo:

Tabela 2: Quantidade de disciplinas analisadas na pesquisa

Área	Quantidade de Disciplinas	%
Contabilidade	907	46,7
Administração	335	17,3
Geral	245	12,6

Fonte: dados da pesquisa.

Tabela 2: Quantidade de disciplinas analisadas na pesquisa

Área	Quantidade de Disciplinas	%
------	---------------------------	---

Matemática	153	7,9
Direito	150	7,7
Economia	95	4,9
Português	57	2,9
TOTAL	1942	100

Fonte: dados da pesquisa.

No caso do somatório de em quantas instituições aquelas disciplinas ocorrem, caso as disciplinas tenham variações na nomenclatura sem afetar o entendimento de serem as mesmas disciplinas, foram somadas e acrescentadas as nomenclaturas diferentes em uma coluna a parte.

4.1 Geral

As disciplinas consideradas como Gerais são as com assuntos que não focam em nenhuma das outras áreas abrangidas nos cursos de Ciências Contábeis.

No total, foram 245 disciplinas Gerais, divididas em 91 nomenclaturas de disciplinas. Envolveram desde assuntos como Meio Ambiente, Sociologia, Informática, até assuntos mais especializados como Tecnologias de Informações, Raciocínio Lógico e Metodologia Científica.

Quadro 1: Disciplinas Gerais mais elencadas (6 ou mais ocorrências)

Disciplina	Quantidade	Variações
Ética e Legislação Profissional em Ciências Contábeis	16	Ética e Legislação; Ética e Legislação Profissional; Ética Profissional; Ética e Responsabilidade Social; Ética Geral e Profissional; Ética e Responsabilidade Profissional
Ética, Cidadania e Responsabilidade Social	6	Ética, Cidadania e Meio Ambiente; Ética, Cidadania e Sustentabilidade; Ética, Diversidade e Direitos Humanos; Ética, Política E Sociedade; Ética, Responsabilidade Social e Gestão Ambiental

Filosofia, Ética e Cidadania	13	Filosofia e Cidadania; Filosofia e Ética Empresarial; Filosofia e Ética; Filosofia, Ética e Desenvolvimento Humano; Filosofia, Sociologia E Ética; Filosofia: Antropologia e Ética
Informática	7	Informática Básica; Informática e Inovação; Introdução à Informática
Instituições de Direito Público e Privado	7	Instituições de Direito
Introdução à Educação à Distância	6	Introdução ao Ensino à Distância
Meio Ambiente e Sociedade	6	Meio Ambiente e Sustentabilidade
Metodologia Científica	14	
Metodologia da Pesquisa	18	Metodologia da Pesquisa Científica; Metodologia da Pesquisa e do Trabalho Científico; Metodologia das Ciências; Metodologia de Estudo e Pesquisa; Metodologia do Trabalho Científico; Técnicas e Metodologia de Pesquisa
Responsabilidade Social e Ambiental	8	Responsabilidade Social; Responsabilidade Social e Empresarial; Responsabilidade Social e Ética; Responsabilidade Socioambiental
Sociologia	15	Sociologia Aplicada; Sociologia Contemporânea; Sociologia Geral; Sociologia Geral; Sociologia Organizacional; Sociologia, Filosofia e Ética

Fonte: dados da pesquisa.

Como não foram analisadas as ementas, só houve agrupamento das que explicitamente eram idênticas em nomenclatura. Se o nome divergia a ponto de não se ter confiabilidade de que tratavam do mesmo assunto, houve separação em linhas diferentes.

Metodologia da Pesquisa, Ética Profissional e Sociologia foram as com maior número de ocorrências. Além disso, houve 50 disciplinas que apareceram somente 1 vez, não se repetindo em

outra instituição. Dessas, algumas se destacam, como Psicologia e Comportamento, Noções de Ciências Sociais e América Latina, Desenvolvimento e Sustentabilidade.

4.2 Administração

As disciplinas consideradas como de Administração são as que tem enfoque mais gerencial, de liderança de equipes, recursos humanos, planejamento de empresas, dentre outros assuntos.

Quadro 2: Disciplinas de Administração mais elencadas (6 ou mais ocorrências)

Disciplina	Quantidade	Variações
Administração Financeira	10	Administração Financeira Aplicada
Administração Financeira e Orçamentária	18	
Comportamento Organizacional	11	
Empreendedorismo	26	
Finanças Corporativas	6	
Fundamentos da Administração	9	
Gestão de Pessoas	8	Gestão de Pessoas e Liderança
Planejamento Estratégico	10	
Psicologia Organizacional	11	Psicologia nas Organizações
Sistemas de Informações Gerenciais	15	Sistema de Informação; Sistema de Informações Gerenciais; Sistemas de Informação Gerencial; Sistemas de Informação para Gestão; Sistemas de Informações Empresariais; Sistema de Informação Gerencial; Sistemas de Informações Gerenciais Aplicada
Teoria Geral da Administração	22	Teoria Geral da Administração Aplicada; Teorias da Administração

Fonte: dados da pesquisa.

No total, foram 335 disciplinas de Administração, divididas em 136 nomenclaturas de disciplinas. Envolveram desde assuntos como gestão, administração, empreendedorismo, rotinas de pessoas, dentre outros assuntos.

Um total de 86 disciplinas apareceram somente 1 vez, entre as quais se destacam algumas mais peculiares, como Aquisições e Reestruturações Empresariais, Administração do Circulante, E-commerce e Comércio Exterior, Gestão da Cadeia de Suprimentos e Gestão para parcerias público-privadas.

4.3 Direito

As disciplinas consideradas como de Direito são as que tem enfoque na legislação e direito.

Quadro 3: Disciplinas de Direito mais elencadas (6 ou mais ocorrências)

Disciplina	Quantidade	Variações
Direito do Trabalho e Legislação Previdenciária	14	Direito do Trabalho; Direito do Trabalho e Previdenciário; Direito Trabalhista e Previdenciário; Direito Trabalhista; Direito Trabalhista e Legislação Social
Direito Empresarial	24	
Direito Tributário	15	
Introdução ao Direito	6	Introdução ao Direito Público e Privado; Introdução ao Estudo do Direito
Legislação Social e Trabalhista	29	Legislação Societária; Legislação Trabalhista; Legislação Trabalhista e Social; Legislação Trabalhista, Previdenciária e Contratos; Legislação Trabalhista e Previdenciária
Legislação Tributária	8	Legislação Tributária Aplicada; Legislação Tributária e Fiscal

Fonte: dados da pesquisa.

No total, foram 150 disciplinas de Direito, divididas em 44 nomenclaturas de disciplinas. Envolveram assuntos sobre legislação e direito, nas mais diversas áreas que podem ser necessárias ao conhecimento dos profissionais de contabilidade.

Houve um total de 21 nomenclaturas de disciplinas aparecendo somente 1 vez, das quais a que pode ser considerada mais diferente das demais foi a disciplina de Recuperação Judicial/Extra judicial e de falências.

4.4 Português

As disciplinas consideradas de Português são as que tem enfoque na estrutura gramatical da Língua Portuguesa.

Quadro 4: Disciplinas de Português mais elencadas (6 ou mais ocorrências)

Disciplina	Quantidade	Variações
Comunicação e Expressão	7	Comunicação
Comunicação Empresarial	10	Comunicação Empresarial e Negociação
Língua Portuguesa	7	

Fonte: dados da pesquisa.

No total, foram 57 disciplinas de Português, divididas em 27 nomenclaturas de disciplinas. Envolveram desde assuntos sobre comunicação, até produção de texto, gramática da língua e argumentação.

4.5 Economia

As disciplinas consideradas de Economia são as que tem enfoque em assuntos relacionados à Economia, Mercado de Capitais e Políticas Econômicas, dentre outras.

Quadro 5: Disciplinas de Economia mais elencadas (6 ou mais ocorrências)

Disciplina	Quantidade	Variações
Economia	22	Economia Aplicada
Fundamentos da Economia	10	
Mercado de Capitais	6	Mercado de Capitais e Futuros; Mercado de Capitais e Sistema Financeiro Nacional;
Mercado Financeiro e de Capitais	8	Mercado Financeiro e Investimentos

Teoria Econômica	6	Teorias Econômicas Aplicadas à Contabilidade
------------------	---	--

Fonte: dados da pesquisa.

No total, foram 95 disciplinas de Economia, divididas em 31 nomenclaturas de disciplinas. Envolveram desde assuntos sobre teoria econômica, políticas econômicas, micro e macroeconomia, dentre outras.

4.6 Matemática

As disciplinas consideradas de Matemática são as que tem enfoque em assuntos relacionados à matemática.

Quadro 6: Disciplinas de Matemática mais elencadas (6 ou mais ocorrências)

Disciplina	Quantidade	Variações
Estatística	15	
Estatística Aplicada	9	Estatística Aplicada a Negócios; Estatística Aplicada às Análises Contábeis
Fundamentos de Matemática	6	Fundamentos da Matemática e Estatística
Matemática	16	
Matemática Aplicada	9	
Matemática Financeira	48	Matemática Financeira Aplicada
Métodos Quantitativos	9	Métodos Quantitativos Aplicados

Fonte: dados da pesquisa.

No total, foram 153 disciplinas de Matemática, divididas em 31 nomenclaturas de disciplinas. Envolveram desde assuntos sobre métodos quantitativos, até matemática financeira e matemática básica.

4.7 Contabilidade

As disciplinas consideradas de Contabilidade são as que tem enfoque específico em assuntos relacionados às Ciências Contábeis.

Quadro 7: Disciplinas de contabilidade mais elencadas (10 ou mais ocorrências)

Disciplina	Quantidade	Variações
Análise das Demonstrações Contábeis	46	Análise das Demonstrações Contábeis e Financeiras; Análise das Demonstrações Financeiras; Análise e Interpretação das Demonstrações Contábeis
Análise de Custos	14	Análise e Gestão de Custos; Análise Estratégica de Custos
Auditoria	35	Auditoria Aplicada; Auditoria Contábil
Contabilidade Aplicada ao Setor Público	10	
Contabilidade Avançada	39	
Contabilidade Básica	14	
Contabilidade Comercial	13	
Contabilidade de Custos	29	
Contabilidade Geral	19	
Contabilidade Gerencial	24	
Contabilidade Governamental	10	
Contabilidade Intermediária	24	
Contabilidade Internacional	15	
Contabilidade Pública	18	
Contabilidade Societária	18	
Contabilidade Tributária	23	
Controladoria	33	
Estrutura das Demonstrações Contábeis	12	
Perícia Contábil	14	
Planejamento Tributário	11	

Sistemas de Informações Contábeis	12	Sistemas de Informação Contábil e Gerencial; Sistemas de Informações; Sistemas de Informação Contábil; Sistemas de Informações Gerenciais
Teoria da Contabilidade	31	

Fonte: dados da pesquisa.

Como se trata das disciplinas específicas do curso, houve o cuidado de não agrupar disciplinas com nomenclatura que deixasse dúvida quanto ao assunto sobre o qual tratava. Isso porque não houve análise das ementas de cada uma delas.

No total, foram 907 disciplinas de Contabilidade, divididas em 269 nomenclaturas de disciplinas. Envolveram os assuntos específicos de contabilidade, tanto os teóricos quanto os práticos, os que tradicionalmente são ensinados pois são a base da profissão e os tópicos emergentes de contabilidade.

Considerou-se o total de 167 disciplinas que ocorreram uma única vez em sua nomenclatura. Entre as disciplinas mais contemporâneas e/ou diferentes, pode-se citar: Teoria das Restrições e Contabilidade de Ganhos, IFRS / BR GAAP - Harmonização Contábil, Gestão Contábil das Pequenas e Médias Empresas, Experiência Contábil, Controladoria em Agronegócios, Contabilometria, Contabilidade Intencional, Contabilidade e Custos em Hospitalidade, Contabilidade de Custos Instituições Específicas, Aplicativos Contábeis e Ciências Contábeis: Tendências e Cenários.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo da pesquisa é verificar como as matrizes curriculares dos cursos do ensino à distância de Ciências Contábeis estão estruturadas. Para isso, foram analisados os cursos de contábeis avaliados pelo MEC com notas 3, 4 ou 5, ou seja, as com notas boas.

A quantidade de disciplinas analisadas total foi de 1942 disciplinas, que foram divididas em 7 áreas: 1) Contabilidade (com 907 disciplinas, ou seja, 46,7% do total); 2) Administração (com 335 disciplinas, ou seja, 17,3% do total); 3) Geral (com 245 disciplinas, ou seja, 12,6% do total); 4) Matemática (com 153 disciplinas, ou seja, 7,9% do total); 5) Direito (com 150 disciplinas, ou seja,

7,7% do total); 6) Economia (com 95 disciplinas, ou seja, 4,9% do total); 7) Português (com 57 disciplinas, ou seja, 2,9% do total).

Verificou-se que há grande quantidade de disciplinas abordadas em vários cursos de instituições diferentes. Porém, algumas instituições estão elaborando suas matrizes curriculares a fim de abordar temas emergentes ou diferentes, por exemplo, disciplina específica que abrange o funcionamento prático do Sistema de Escrituração Digital – SPED.

Tais instituições podem ser consideradas pioneiras, de acordo com os diferenciais que trazem para os acadêmicos, não somente abordando o básico do curso de Contabilidade. Não há garantias, porém de que só por existir disciplinas diferentes, o curso é mais qualificado do que os que focam somente no senso comum.

REFERÊNCIAS

CONSELHO NACIONAL DE EDUCAÇÃO. **Resolução CNE/CES 10/04**. Disponível em: <http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/rces10_04.pdf>. Acesso em: 20 mai 2019.

CRUZ, Alair José da; NOSSA, Valcemiro; BALASSIANO, Moises; TEIXEIRA, Arilda. Desempenho dos alunos no ENADE de 2009: um estudo empírico a partir do conteúdo curricular dos cursos de Ciências Contábeis no Brasil. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, v.6, n.2, p. 178-203, 2013.

GIL, A. C. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. São Paulo: Atlas, 1999.

GUIMARÃES, Isac Pimentel; GOMES, Sonia Maria da Silva; SLOMSKI, Vilma Geni; SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da; OLIVEIRA, Marcelo Rocha. Uma análise dos Projetos Político-Pedagógicos dos cursos de Ciências Contábeis das Universidades Públicas do Estado da Bahia. **Revista Brasileira de Contabilidade**, n. 178/9/80, p. 140-157, abr. 2012.

LOUSADA, Ana Cristina Zenha; MARTINS, Gilberto de Andrade. Egressos como fonte de informação à gestão dos cursos de Ciências Contábeis. **Revista Contabilidade e Finanças**, n. 37, p. 73 – 84, jan./abr. 2005.

MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO. **MEC corta 2,5 mil vagas em instituições de ensino com baixo desempenho**. MEC. Disponível em: <http://portal.mec.gov.br/component/tags/tag/34110-cc>. Acesso em: 10 jan. 2019.

OTT, Ernani; PIRES, Charline Barbosa. Estrutura curricular do curso de Ciências Contábeis no Brasil *versus* estruturas curriculares propostas por organismos internacionais: uma análise comparativa. **Revista Universo Contábil**, v. 6, n. 1, p. 28-45, jan./mar. 2010.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: Ilse Maria Beuren. (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

RODRIGUES, Ana Tércia Lopes et al. **Proposta nacional de conteúdo para o curso de graduação em Ciências Contábeis**. 2. ed. Brasília: Fundação Brasileira de Contabilidade, 2009.

VERGARA, S. C. **Projeto e relatórios de pesquisa em administração**. São Paulo: Atlas, 1998.

EDUCAÇÃO A DISTÂNCIA: PERFIL DO ALUNO E O PROCESSO DE APREDIZAGEM

Nicole Alessandra Reinhold¹
Ana Cláudia Moser²

Resumo

O objetivo deste trabalho é analisar o perfil e a construção do aprendizado dos acadêmicos que optam pela busca de conhecimento adquirida por meio do ensino a distância. O levantamento das informações necessárias para a estruturação deste artigo foi realizado por meio de pesquisa bibliográfica, tendo como propósito a verificação, seleção e análise dos dados sobre o tema proposto, a fim de realizar o detalhamento do processo de aprendizagem no ensino a distância. A educação a distância trata-se de uma modalidade de instrução que está atrelada ao desenvolvimento da tecnologia e a dificuldade de acesso que alguns grupos de pessoas tinham a educação. Sendo assim, abordar sobre esta modalidade é compreender que esta trata-se de um instrumento de inclusão de pessoas que não poderiam por motivos econômicos, financeiros ou até de distância geográfica cursar o ensino superior. Portanto, temos o perfil do aluno como o ponto de partida para a elaboração desta modalidade de ensino que torna o estudante o sujeito ativo de sua formação.

Palavras-chave: Educação à distância. Perfil do aluno. Aprendizagem.

DISTANCE EDUCATION: STUDENT PROFILE AND THE APPRECIATION PROCESS

Abstract

¹ Centro Universitário Leonardo DaVinci - nicole.a.reinhold@gmail.com

² Centro Universitário Leonardo DaVinci - aninhamoser@gmail.com

The objective of this work is to describe the profile and the construction of the learning of the academics that opt for the search of knowledge acquired through distance learning. The collection of information necessary for the structuring of this work was carried out through bibliographic research, with the purpose of verifying, selecting and analyzing the data on the proposed theme, in order to carry out the detailing of the learning process in distance education. Distance education is a modality of instruction that is linked to the development of technology and the difficulty of access that some groups of people had education. Therefore, to approach about this modality is to understand that this is an instrument of inclusion of people who could not for economical, financial or even geographic distance to study higher education. Therefore, we have the profile of the student as the starting point for the elaboration of this modality of teaching that makes the student the active subject of its formation.

Keywords: Distance education. Profile of the student. Learning.

1 INTRODUÇÃO

A educação a distância é uma modalidade de ensino que está diretamente ligada aos avanços tecnológicos e a necessidade de aperfeiçoamento das pessoas que buscam qualificação profissional com o intuito de melhorar a qualidade de vida, mas que por motivos econômicos, de deslocamento ou de horários, não conseguem frequentar o ensino superior presencial.

Foi a partir desta dificuldade em atender essa parcela de pessoas e possibilitar a oportunidade de continuar estudando a uma maior parte da população que o Ministério da Educação e Cultura através do Decreto nº 9057/2017, permitiu que as instituições de ensino ampliassem suas ofertas de cursos na modalidade EAD. Forma de ensino esta que proporciona ao aluno maior autonomia para aprender com flexibilidade de horários, comodidade e acima de tudo respeitando o ritmo de aprendizagem de cada indivíduo.

O objetivo deste artigo é descrever o perfil do aluno EAD e a particularidade com a qual esta modalidade trabalha os aspectos pedagógicos fazendo uso de ferramentas tecnológicas para a realização do processo ensino-aprendizagem. A educação a distância por intermédio das Tecnologias da Informação e Comunicação passa por constantes aprimoramentos que tornam o aprendizado cada vez mais intuitivo e eficiente.

Com o constante processo de melhoria nos cursos de educação a distância, essa modalidade vem alcançando importantes marcas, segundo censo realizado pelo MEC em 2017, o ensino a

distância cresceu 33,3% entre os anos de 2007 e 2017, indicando assim, que este modelo de ensino vem sendo aceito por uma maior parcela dos estudantes, resultado este influenciado pelo aumento da quantidade de pessoas com o acesso à internet.

Esta pesquisa apresenta, portanto, as possibilidades de ensino e interação que a educação a distância oferece aos atores pedagógicos envolvidos no processo de aprendizagem. Assim como, apresenta dados que sustentam a tendência de que o ensino a distância se tornará a modalidade com maior número de matriculados.

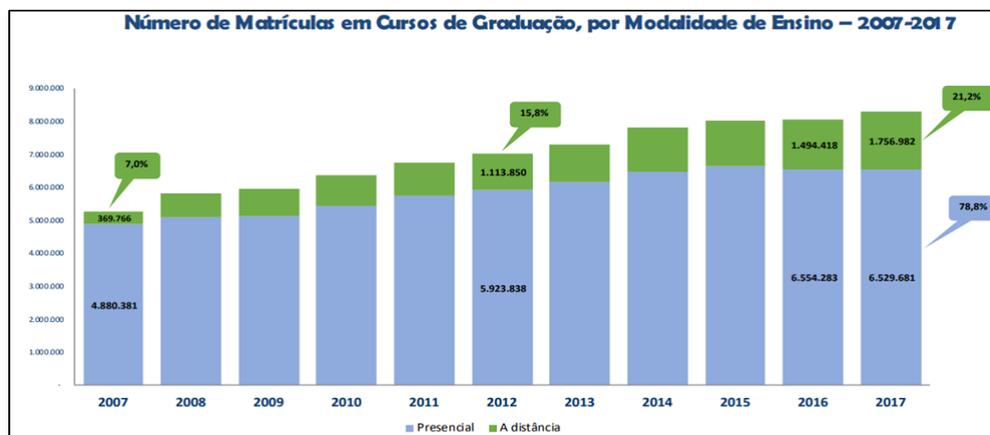
A metodologia de pesquisa empregada neste trabalho foi a bibliográfica, sendo assim, as informações coletadas e as conclusões expostas foram obtidas através da leitura e do levantamento de dados obtidos por meio de registros retirados de livros, artigos e documentos eletrônicos. O tema proposto será abordado através dos tópicos Educação a Distância, o Perfil do aluno EAD e Organizando o Processo Aprendizagem.

2 EDUCAÇÃO A DISTÂNCIA

A educação a distância é uma modalidade que vem crescendo cada dia mais. Todos os anos inúmeros cursos são reconhecidos pelo Ministério da Educação e Cultura (MEC) o que permite abranger o maior número de pessoas interessadas nas mais distintas áreas de formação.

A desmistificação da EAD pode ser identificada através do Censo de Educação Superior realizado pelo MEC (2017, p. 26): “Em 2017, a EaD aumentou 17,6% e já atende mais de 1,7 milhão de alunos, o que representa uma participação de 21,2% dos alunos de graduação no país. A modalidade presencial apresenta o 2º ano de queda no número de matrículas”. Esses dados podem ser verificados de forma detalhada através do gráfico a seguir:

FIGURA 1: NÚMERO DE MATRÍCULAS EM CURSOS DE GRADUAÇÃO, POR MODALIDADE DE ENSINO – 2007- 2017



FONTE: MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO E CULTURA (2017, p.26).

Climaco e Siqueira (2013, p.1) no especial as novas mídias e o ensino superior da revista da UNICAMP, afirmam que o crescimento da EAD está vinculado:

A criação, o desenvolvimento e a implantação de novas mídias e tecnologias de informação e comunicação (TIC) aplicadas à educação são fatores primordiais para a atratividade, manutenção e, conseqüentemente, o sucesso do modelo de EaD no Brasil, um país de dimensões continentais e com expressivas carências no ensino, ainda não superadas.

A educação a distância trata-se, portanto, da modalidade de ensino que tem como propósito ofertar o processo de ensino-aprendizagem por meio de recursos tecnológicos de informação e comunicação. O processo de ensino a distância ocorre através da interação virtual entre aluno e professor, que por diversos motivos não possam estar num mesmo espaço físico todos os dias.

Novello e Laurino (2012, p.2) evidenciam que:

A especificidade da EAD requer múltiplas condições de comunicação que possibilitem a interação entre os envolvidos (professores, tutores e estudantes) em tempos e espaços distintos. Assim, a EAD, por suas peculiaridades, sobretudo em relação aos processos interativos que desencadeia, coloca-se como uma modalidade em potencial para o desenvolvimento da autonomia do estudante. Por isso, os meios de comunicação disponíveis e a organização dos materiais em um curso ou disciplina têm relevância significativa na potencialidade da mediação pedagógica nessa modalidade.

Grande parte dessa interação entre os envolvidos nessa modalidade de ensino ocorre por meio de plataformas estruturadas com o intuito de realizar o suporte necessário ao processo de

ensino por intermédio de vídeos, objetos de aprendizagem, livros didáticos, além de sugestões de leituras.

Essas plataformas são chamadas de Ambientes Virtuais de Aprendizagem, que tratam-se de endereços online nos quais os acadêmicos acessam os materiais disponibilizados em forma de uma trilha, que, é organizada em etapas levando em consideração a estruturação dos livros didáticos fornecidos aos estudantes. Dentro do AVA existem ainda ferramentas para incentivar as trocas de informações entre os atores pedagógicos, sendo estas as enquetes, fóruns, aulas ao vivo, e tantas outras que vem sendo desenvolvidos a cada ano.

Diante deste cenário, pode-se fazer menção de que o desenvolvimento da educação a distância ocorreu na medida que ocorreram os avanços tecnológicos, uma vez que o aperfeiçoamento tecnológico foi em grande parte responsável pelas mudanças estruturais da educação, que pôde se tornar acessível as pessoas com as mais distintas realidades socioeconômicas.

2.1 ASPECTOS HISTÓRICOS

A educação a distância não é uma metodologia de ensino tão nova como se imagina e nem se refere apenas a uma modalidade que utilizou as novas tecnologias de informação e comunicação como ferramentas para promover o processo de ensino-aprendizagem. Essa modalidade de educação tem anos de história e progresso, passando desde a aprendizagem por cartas até a atual instrução realizada pelo ambiente virtual de aprendizagem (AVA), um grande facilitador para os estudantes dessa era globalizada.

Todo o desenvolvimento e adaptações ocorridas no ensino a distância são frutos da necessidade de ampliar as oportunidades das pessoas estarem num constante processo de construção do conhecimento. Para Catapan (2010, p. 75), “a multiplicidade de condições de comunicação possibilita compartilhar as atividades com todos os envolvidos no processo, em tempos e espaços diversos e contínuos”.

No que se refere a evolução histórica do EAD, pode-se destacar 5 principais divisões intituladas como gerações do ensino a distância que foram destacadas como a cronologia de

melhorias da tecnologia disponível para a flexibilização das relações entre os alunos e as entidades de ensino.

Esse modelo de educação utilizou correspondências, televisão, rádio, telefone até a chegar no atual ambiente virtual de aprendizagem que possibilita a interação simultânea entre os envolvidos no sistema de ensino. Na tabela abaixo é possível verificar um breve histórico sobre as mudanças das gerações da EAD concomitantemente com a evolução tecnológica:

QUADRO 1: GERAÇÕES DE EAD.

GERAÇÃO	FORMA	RECURSOS INSTRUCIONAIS E TECNOLÓGICOS BÁSICOS
Primeira	Ensino por Correspondência	Materiais impressos, livros, apostilas
Segunda	Transmissão por rádio e televisão	Rádio, Vídeo, TV, Fitas cassetes
Terceira	Universidades abertas	Materiais impressos, TV, Rádio, telefone, fitas cassette.
Quarta	Teleconferência	Teleconferência interativa com áudio e vídeo
Quinta	Internet/web	Internet, MP3, ambientes virtuais de aprendizagem (AVA), vídeos, animações, ambientes 3D, redes sociais, fóruns ...

FONTE: MOORE E KEARSLEY (2008, p.26).

Segundo Valente e Mattar (2007, p. 20) “recentemente, a EAD, passou a utilizar, com maior intensidade, tecnologias de telecomunicação e transmissão de dados, som e imagens que convergem cada vez mais para o computador”. Partindo do pressuposto, que o aluno pode ter acesso aos materiais instrutivos a qualquer momento e em qualquer lugar a partir do acesso à internet, outro

aspecto também fica evidenciado: o aluno como o centro do processo de aprendizagem, já que ele será responsável por gerir seu tempo direcionado aos estudos, utilizando das ferramentas educacionais fornecidas para aprofundar seu conhecimento com maior autonomia.

A educação a distância a partir do seu modelo de oferta é responsável, portanto, por uma grande parcela da democratização de acesso ao ensino superior, pois, a partir dessa modalidade os cursos não ficam restritos aos grandes centros políticos e econômicos, o que permitia que somente as pessoas com maior poder aquisitivo pudessem frequentá-los. Hoje, os cursos superiores chegam até as áreas mais remotas, e levam consigo oportunidades de melhoria da qualidade de vida, o que contribui para o desenvolvimento socioeconômico da região.

2.2 A EAD COMO RECURSO DE EDUCAÇÃO PARA O MUNDO GLOBALIZADO

A educação é um dos instrumentos mais eficazes de melhoria e desenvolvimento de um país, isso porque o conhecimento possibilita aperfeiçoar os profissionais que desempenharão seus trabalhos a serviço da sociedade. A partir da qualificação das pessoas o progresso se torna praticável, o que direciona a nação a uma melhor economia e por consequência qualidade de vida.

De acordo com Pinto (1997, p. 63 apud Branco, 2017):

“estamos convencidos de que as novas demandas sociais não poderão ser atendidas apenas através da educação presencial, e que a EaD é uma das formas de democratização do conhecimento porque oportuniza a superação dos descompassos das reais necessidades da sociedade brasileira, na superação do seu subdesenvolvimento”.

Foi a partir da necessidade de levar conhecimento de qualidade a todos que o ensino a distância passou a ser um importante parceiro de inserção da população no mundo acadêmico. Dado o fato que na era globalizada¹ o tempo e o espaço são condições cada vez mais escassas e que as práticas pedagógicas da EAD viabilizam os estudos através da comodidade de estudar em casa na maior parte do ciclo didático.

Para Azevedo (2000, p 1-2), a EAD passa a ser sinônimo de qualidade na medida que se aperfeiçoa com os recursos tecnológicos:

¹ Momento em que a integração social, política, econômica e tecnológica passa por constantes e rápidas mudanças.

[...] há percepção clara de que estamos diante de uma tecnologia que permite coisas impensáveis em outras modalidades que utilizam outras tecnologias, como, por exemplo, a formação de comunidades virtuais de aprendizagem colaborativa, isto é, comunidades compostas por pessoas que estão em diversas partes do mundo e que interagem todas com todas sem que necessariamente estejam juntas ou conectadas na mesma hora e no mesmo lugar – em modo assíncrono, como dizem os especialistas.

O ensino a distância apresenta ainda muitas outras facilidades, vejamos algumas delas conforme os apontamentos de Machado e Moraes (2015, p.51-52):

- Por meio de um dispositivo (computador, *tablet*, *smartphone* etc.) com acesso à internet (em casa, no escritório ou em outro local disponível), você tem cursos que podem não existir em sua cidade.
- Flexibilidade de horários: você faz seu próprio horário de estudo; mas precisa fazer seu horário de estudo! autonomia de trabalho; horário para estudar não irá atrapalhar seu horário de trabalhar.
- Economia de tempo e dinheiro: você não precisa frequentar a instituição todos os dias. Existe uma cultura instituída em nosso país segundo a qual para estudar na modalidade a distância não é necessário ter tempo. Muito pelo contrário: para ser aluno com sucesso na EAD é preciso dedicar tempo para os estudos.
- Mensalidade mais baixa do que na modalidade presencial: essa mágica ocorre porque nos cursos EAD os custos para produção são divididos pelo grande número de alunos, eis um dos motivos das mensalidades com valor mais baixo que o do presencial.
- Diploma/ certificado com a mesma validade de um curso presencial. A legislação determina inclusive que no certificado não pode constar a modalidade de ensino.
- Desenvolvimento de organização e métodos de ensino próprios. Você precisa pensar de que forma consegue se organizar para aprender. A maturidade nos estudos é uma das marcas do aluno de EAD. Você precisa ter organização, ou seja: vai assistir ao futebol na quarta-feira, mas na quinta tem que deixar o barzinho de lado e correr para seus livros e tarefas.

Esta modalidade de ensino diminui, portanto, as barreiras de acesso à educação através do emprego das tecnologias da informação, permitindo que os alunos executem suas atividades fazendo uso dos ambientes de virtuais de aprendizagem, o que torna esse modelo uma ferramenta de inclusão social, visto que permite às pessoas que não podem realizar cursos presenciais por algum motivo se beneficiem da educação a distância.

O ensino a distância também pode ser classificado como instrumento de inclusão devido ao fato de uma das exigências do Ministério da Educação e Cultura (MEC) para autorização de ofertas dos cursos a distância ser a salvaguarda de acessibilidade às pessoas portadoras de deficiência.

O ensino a distância é uma possibilidade importante no que diz respeito ao aprimoramento da população, pois de maneira virtual, todos podem ter acesso aos melhores estabelecimentos de

ensino sem que a separação geográfica seja um fator de impedimento. Em seu parágrafo único o decreto nº 2494/98 destaca que:

Os cursos ministrados sob a forma de educação a distância serão organizados em regime especial, com flexibilidade de requisitos para admissão, horários e duração, sem prejuízo, quando for o caso, dos objetivos e das diretrizes curriculares fixadas nacionalmente.

Tomando esses aspectos como base, a EAD é uma opção proveitosa no cenário globalizado, pois permite abranger uma maior parte da população, desde as pessoas com jornadas de trabalho pouco flexíveis que buscam por esta modalidade devido através dela conseguirem conciliar emprego, estudos e família, passando pelos profissionais que buscam comodidade para continuarem em constante aperfeiçoamento, até os alunos especiais que necessitam de um atendimento diferenciado.

3 O PERFIL DO ALUNO EAD

A principal diferença entre os acadêmicos de cursos a distância e presenciais é o modo de envolvimento com processo de aprendizado. Na modalidade EAD o aluno precisa adotar um comportamento mais atuante diante da aquisição de conhecimento. Isto porque sem horários prefixados e sem a presença do professor na maior parte das vezes, o posicionamento perante os estudos precisa ser participativo.

Segundo Belloni (1999), “no processo de aprendizagem autônoma, o estudante não é objeto ou produto, mas sujeito ativo que realiza sua própria aprendizagem e abstrai o conhecimento aplicando-o em situações novas”.

No comparativo das descrições que os materiais que tratam sobre ensino a distância fazem do perfil dos alunos desta modalidade, é possível perceber cinco características:

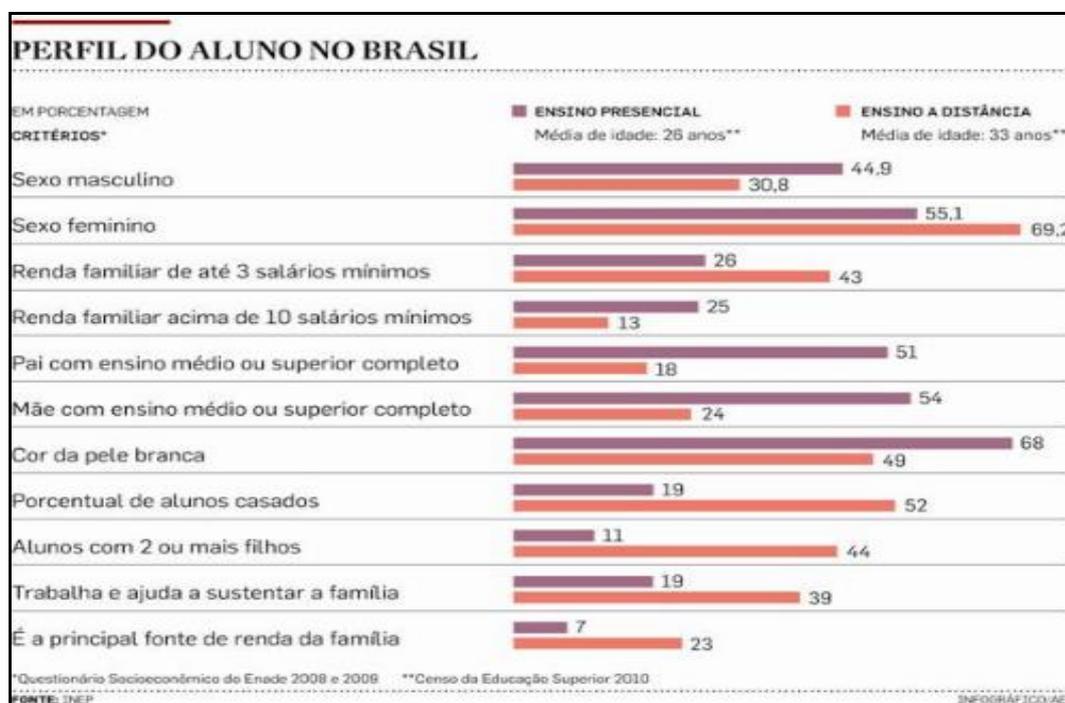
- **Disciplina:** Para um bom resultado acadêmico, os alunos precisam se dedicar aos estudos com comprometimento e periodicidade.
- **Organização:** O aluno precisa estabelecer um plano de estudos criando assim um cronograma das atividades a serem realizadas conforme o grau de prioridade e período de entrega.

- Proatividade: No ensino a distância o aluno é sua própria fonte de motivação, visto que não terá diariamente a presença do professor a fim de lhe cobrar desempenho. Conseqüentemente será necessário que este discente desenvolva a proatividade visto que será o principal responsável por sua produtividade acadêmica.
- Autonomia: O acadêmico precisa ter competência para gerir de forma eficaz seus estudos.
- Familiaridade tecnológica: Para o discente deste modelo de ensino é imprescindível saber navegar no mundo virtual.

Vale a pena destacar que quem pensa que no EAD o caminho até a conquista do diploma é facilitado engana-se completamente, pois, o compromisso e o tempo aplicado para conseguir cumprir suas tarefas acaba sendo maior do que no ensino presencial.

Verificadas as características comportamentais necessárias aos estudantes do ensino a distância e com o intuito de identificar o perfil socioeconômico dos que optam por este modelo, estão representados na figura abaixo os principais dados do perfil do aluno no Brasil, divididos por um comparativo entre o ensino presencial e a distância:

FIGURA 2: PERFIL DO ALUNO NO BRASIL.



FONTE: INEP apud PRADO (2012, p.1).

Através dos dados dispostos na imagem, é possível identificar que o perfil do acadêmico EAD é mais velho e possui menor poder aquisitivo. Também se torna perceptível que esses representam um menor número com pais formados no ensino médio ou superior, assim como um pouco mais da metade deles é composta por pessoas com etnias diferentes da pele branca, o que comprova que esta modalidade atua como forte ferramenta de democratização.

Outros dois indicadores importantes, são de que no ensino a distância o percentual de casados e considerados principal fonte de renda da família são consideravelmente superiores aos do ensino presencial, o que reforça que os estudantes da EAD optam por esta modalidade por necessitarem de horários mais flexíveis.

4 ORGANIZANDO O PROCESSO DE APRENDIZAGEM

Um dos maiores dilemas na educação a distância é o fato da maioria das pessoas terem receio de estudar isolado o tempo todo, o que acaba sendo um pensamento controverso, visto que é justamente através da interação entre os colegas, tutores e docentes que uma parcela considerável de aprendizagem acontece. Inclusive as atividades de interação como, por exemplo, os fóruns, ferramentas das quais as instituições incentivam os acadêmicos a utilizarem, para que possam trocar informações.

Com a ampla linha de possibilidades que as tecnologias da comunicação proporcionam, os estudantes da EAD contam com uma longa lista de ferramentas que auxiliam na aprendizagem. Além do fórum mencionado anteriormente, existem atividades online, chats para conversar sincronicamente com os professores, webconferências, objetos de aprendizagem e um vasto acervo de bibliografias disponibilizadas em bibliotecas virtuais. Lembrando, que o aluno ainda consegue tirar dúvidas e trocar conhecimentos nos momentos dos encontros presenciais, onde é necessário dirigir-se ao polo para realizar avaliações, práticas laboratoriais, acompanhamento, entrega e apresentação dos trabalhos finais de cada módulo ou de conclusão do curso.

Um dos cuidados tomados pelas instituições que oferecem cursos a distância é assegurar que os acadêmicos fiquem conectados durante um período de tempo vital para que consiga compreender os materiais disponibilizados para a absorção do conteúdo. No entanto, o processo de aprendizagem depende muito mais do empenho do aluno do que a tentativa de prender a atenção dos discentes por meio de materiais educativos apresentados de forma prazerosa.

Para que haja sucesso neste modelo de ensino, é preciso primeiramente educar a mente a concentrar-se. Várias são as possibilidades de melhorá-la, dois exemplos são os jogos de repetição e a ingestão de alimentos que auxiliam o fortalecimento das estruturas neurológicas. É importante também descobrir qual sua forma predominante de aprendizagem: visual, auditiva ou cinestésica. Segundo Saldanha, Zamproni e Batista (2016, p. 2), podemos descrever os três estilos de aprendizagem da seguinte maneira:

- a) Estilo visual: Neste grupo estão os estudantes que possuem habilidades de conhecer, interpretar e diferenciar os estímulos recebidos visualmente. A partir da visualização das imagens, é possível estabelecer relações entre ideias e abstrair conceitos.
- b) Estilo Auditivo: Estudantes com estilo auditivo possuem habilidades de conhecer, interpretar e diferenciar os estímulos recebidos pela palavra falada, sons e ruídos, organizando suas ideias, conceitos e abstrações a partir da linguagem falada.
- c) Estilo Cinestésico: Encontramos neste grupo estudantes que possuem habilidades de conhecer, interpretar e diferenciar os estímulos recebidos pelo movimento corporal.

Sendo assim, através da identificação do estilo de aprendizagem é possível que o estudante adote métodos pedagógicos mais apropriados para o seu perfil. Além dos modelos de instrução que poderão ser utilizados de acordo com o perfil de cada um, existem outras características indispensáveis para o discente EAD, sendo a organização um dos atributos mais importantes.

Machado e Moraes (2015, p. 52-53), listam uma série de orientações sobre como organizar os estudos e assim ter um melhor aproveitamento no aprendizado baseado na educação a distância. Segundo os apontamentos dos autores é preciso que o aluno estabeleça horários exclusivos para os estudos das disciplinas, encontre um local adequado para que possa concentrar-se, não deixe para estudar encima da hora, realize uma programação para que consiga atender os prazos, estabeleça contato com os demais colegas de curso a fim de interagirem sobre o assunto, busque o professor tutor para esclarecer as dúvidas, determine objetivos semanais e o que almeja após a conclusão do curso, realize a leitura total dos materiais disponibilizados e monte um esquema de registro do que foi aprendido. Os autores indicam ainda a associação entre o conteúdo do curso e a vida cotidiana, pois, faz com que provoque diversas outras situações de aprendizagem, além de ajudar a lembrar do conteúdo nos momentos de avaliações.

Portanto, estudar a distância exige que o aluno realize o planejamento da busca pelo conhecimento. Isto porque o material disponibilizado precisa ser lido e entendido dentro dos

cronogramas, para que o conhecimento seja construído concomitantemente com as atividades inerentes a disciplina.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com o desenvolvimento deste trabalho identificou-se que disposição, comprometimento e organização são preceitos bases da educação a distância. Dessa forma, é importante que os candidatos a alunos saibam de antemão que os cursos EAD não tratam-se de mecanismos fáceis de obtenção de diplomas, muito pelo contrário, pois, estes, tem as mesmas diretrizes e cobranças que os cursos presenciais, porém, com a diferença de que o aluno tem que estudar na mesma proporção sem estar em sala de aula.

A modalidade a distância proporciona também acolher uma maior e mais variada parcela de pessoas, pois, atende estudantes com horários de trabalhos diferenciados, com pouca disponibilidade de tempo e com menores condições financeiras, isto porque, além da parcela ser menor, o aluno economiza pelo fato de não precisar realizar deslocamentos diários até a faculdade, com alimentação e até mesmo com material, uma vez que grande parte dele fica disponível virtualmente.

No que se refere a praticidade, verificou-se que, no EAD o discente escolhe quando e onde estudar, já que pode acessar o material acadêmico de onde estiver e nos horários que forem mais oportunos a rotina dele. Portanto, acaba sendo uma boa opção para quem tem um dia a dia agitado e precisa combinar trabalho, família e estudos.

Dessa forma, percebe-se que a educação a distância é também uma importante ferramenta de inclusão educacional, o que influencia todas as outras áreas de conhecimento, visto que quanto maior acessibilidade a educação, melhor e mais rápido será o desenvolvimento do país, o que consequentemente condiciona ascensão social.

Conclui-se, portanto, que as tecnologias e metodologias da educação a distância são capazes de transpor as barreiras de tempo e localização geográfica, oportunizando que qualquer pessoa possa aprofundar seus conhecimentos em cursos, desde que tenha disciplina para estudar sozinho, gerindo o seu tempo e concentração em busca da autoaprendizagem.

REFERÊNCIAS

AZEVEDO, W. **Panorama atual da Educação a Distância no Brasil**. 2000. Disponível em: <http://www.escolanet.com.br/sala_leitura/txt_integral.html>. Acesso em: 31 mar. 2019.

BELLONI, M. L. **Educação a distância**. Campinas: Autores Associados, edição: 1999.

BRANCO, Lílian Soares Alves. **O Papel do Aluno e tutor Na Educação a Distância**. Revista Gestão Universitária, 08/05/2017. Disponível em: <<http://www.gestaouniversitaria.com.br/artigos/o-papel-do-aluno-e-tutor-na-educacao-a-distancia>>. Acesso em: 31 mar. 2019.

CATAPAN, Araci Hack. **Mediação pedagógica diferenciada**. In: ALONSO, Katia M.; RODRIGUES, Rosângela S.; BARBOSA, Joaquim G. Educação a distância: práticas, reflexões e cenário plurais. Cuiabá: Ed. UFMT, 2010.

CLIMACO, João Carlos Teatini de Souza; SIQUEIRA, Manoel Brod. **Potencial de novas mídias na educação a distância no sistema universidade aberta do Brasil**. Revista Ensino Superior UNICAMP, Especial: As novas mídias e o ensino superior, 22/04/2013. Disponível em: <<http://www.revistaensinosuperior.gr.unicamp.br/artigos/potencial-de-novas-midias-na-educacao-a-distancia-no-sistema-universidade-aberta-do-brasil>>. Acesso em: 29 mar. 2019.

MACHADO, Dinamara Pereira; MORAES, Marcio Gilberto de Souza. **Educação a Distância: Fundamentos, Tecnologias, Estrutura e Processo de Ensino e Aprendizagem**. São Paulo: Editora Érica Ltda, 2015.

MEC. **Decreto n.º 2.494, de 10 de fevereiro de 1998**. Disponível em: <<http://portal.mec.gov.br/seed/arquivos/pdf/tvescola/leis/D2494.pdf>>. Acesso em: 31 mar. 2019.

MEC. **Decreto n.º 9.057, de 25 de Maio de 2017**. Disponível em: <http://portal.mec.gov.br/index.php?option=com_docman&view=download&alias=65251-decreto9057-pdf&category_slug=maio-2017-pdf&Itemid=30192>. Acesso em: 25 mai. 2019.

MEC. **Censo da Educação Superior 2017**. Disponível em: <<http://portal.mec.gov.br/docman/setembro-2018-pdf/97041-apresentac-a-o-censo-superior-ultimo/file>>. Acesso em: 25 mai. 2019.

MOORE, M. e KEARSLEY. **Educação a Distância: uma visão integrada**. São Paulo: Cengage Learning, 2008.

NOVELLO, Tanise Paula; LAURINO, Débora Pereira; **Educação à distância: seus cenários e autores**. Universidade Federal do Rio Grande – FURG (Brasil). Revista Iberoamericana de Educación / Revista Ibero-americana de Educação ISSN: 1681-5653 n.º 58/4 – 15/04/12. Disponível em: <<http://www.rieoei.org/deloslectores/4832Novello.pdf>>. Acesso em: 29 mar. 2019.

SALDANHA, Cláudia Camargo; ZAMPRONI, Eliete C. Berti; BATISTA, Maria de Lourdes Araongas. **Estilos de Aprendizagem**. Governo do Estado do Paraná, 2016. Disponível em: <

http://www.gestaoescolar.diaadia.pr.gov.br/arquivos/File/sem_pedagogica/julho_2016/dee_anexo1.pdf > Acesso em 01 abr. 2019.

PRADO, José Roberto M. **Tecnologia democrática: Ensino a distância já tem 15% do total de universitários no País.** Disponível em: < <http://www.teleios.com.br/tecnologia-democratica-ensino-a-distancia-ja-tem-15-do-total-de-universitarios-no-pais/> >. Acesso em: 25 mai. 2019.

VALENTE, C. e MATTAR, J. **Second Life e Web 2.0 na Educação: o potencial revolucionário das novas tecnologias.** São Paulo: Novatec, 2007.

CONTABILIDADE APLICADA NA GESTÃO DAS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS ACCOUNTING APPLIED IN THE MANAGEMENT OF MICRO AND SMALL ENTERPRISES

Daniela M. Spies¹
Sandy D. dos Santos²
Estelamaris Reif³

RESUMO

Na atualidade percebe-se o aumento significativo da constituição das micro e pequenas empresas na economia do país. Entretanto observa-se também que conforme o nível de natalidade das empresas vem crescendo, o índice de mortalidade aumenta proporcionalmente, muitas vezes decorrido do mau planejamento, aliado a falta de conhecimento e habilidades em utilizar as ferramentas corretas na tomada de decisão. É possível visualizar que as empresas se encontram em um cenário de concorrência acirrada e os negócios precisam estar bem estruturados de forma que o crescimento de uma organização seja compatível com as demais, pois em muitos casos a empresa possui talento, porém há dificuldades na hora de gerir e executar o planejamento. Logo, a contabilidade vem em forma de amparo para amenizar os impactos causados pela globalização, podendo ser utilizada como um ótimo instrumento para auxiliar na gestão do negócio. Sendo assim, o presente trabalho busca ressaltar a importância da contabilidade dentro das organizações como um setor provedor de informações cruciais em todos os níveis organizacionais, buscando aperfeiçoar e assegurar a gestão em toda sua execução mantendo a permanência da empresa no mercado.

Palavras-chave: Contabilidade, Micro e Pequenas Empresas, Gestão, Controle.

ABSTRACT

¹ Centro Universitário Leonardo DaVinci - danielamspies@gmail.com

² Centro Universitário Leonardo DaVinci – sandyduwe2503@gmail.com

³ Centro Universitário Leonardo DaVinci – estelamaris.reif@uniasselvi.com.br

Currently, there has been a significant increase in the number of micro and small businesses in the country's economy. However, it has also been observed that as the birth rate of companies has been increasing, the mortality rate has increased proportionally, often due to poor planning, combined with a lack of knowledge and skills in using the correct tools for decision-making. It is possible to see that companies are in a scenario of fierce competition and businesses need to be well structured so that the growth of an organization is compatible with the others, because in many cases the company has talent, but there are difficulties when it comes to managing and executing the planning. Therefore, accounting comes as a form of support to mitigate the impacts caused by globalization, and can be used as an excellent instrument to assist in business management. Therefore, this paper seeks to highlight the importance of accounting within organizations as a sector that provides crucial information at all organizational levels, seeking to improve and ensure management throughout its execution, maintaining the company's permanence in the market.

Keywords: Accounting, Micro and Small Businesses, Management, Control.

1. INTRODUÇÃO

As micro e pequenas empresas são de grande importância para economia do país, pois atuam auxiliando no aumento do PIB, na geração de empregos e renda da comunidade, mesmo abrangendo um número menor de funcionários, clientes e fornecedores quando comparadas as médias e grandes empresas. Entretanto, estudos comprovam que as pequenas empresas muitas vezes não conseguem manter-se no mercado econômico por um longo tempo, na maioria das vezes devido à ausência de ferramentas adequadas que auxiliam na análise administrativa do negócio, falta de organização, planejamento, a mistura do profissional com o pessoal, falta de investimento, entre outras situações. Atualmente as pequenas empresas em sua maioria são gerenciadas por familiares, na qual muitas vezes não possuem entendimento administrativo e gerencial de maneira ampliada.

Neste cenário, uma das ferramentas mais importantes para o bom gerenciamento da empresa- seja patrimonial, operacional, financeiro ou econômico - são os recursos contábeis. Algumas empresas possuem contador externo somente para obrigações fiscais e jurídicas, mas não como um fornecedor de informações administrativas fundamentais para o negócio, mantendo distância entre as noções contábeis e os recursos administrativos.

Devido a isso, é de interesse da pesquisa ressaltar a importância das noções e aplicações contábeis na gestão de negócios das micro e pequenas empresas.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Conforme dados do Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE,

2018), a classificação dos negócios é feita levando em consideração a receita bruta anual. Sendo assim, a Lei Geral adota as seguintes classificações: microempreendedor individual possui receita bruta anual de até R\$81.000,00, microempresa possui receita bruta igual ou inferior a R\$360.000,00 e empresa de pequeno porte possui receita bruta anual superior a R\$360.000,00 e igual ou inferior a R\$4.800.000,00.

Não há dúvidas de que as Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP) são de grande importância para o país e podemos citar alguns dados que comprovam isso: representam cerca de 98,5% do total de empresas privadas, respondem por 27% do PIB e são responsáveis por 54% do total de empregos formais existentes no país, ou seja, empregam mais trabalhadores com carteira assinada que as médias e grandes empresas. (SEBRAE, 2018).

Outra informação que não pode ser desprezada é com relação a taxa de mortalidade apresentada nos pequenos empreendimentos. Antes que estas pequenas empresas completem 1 ano de existência, 29% fecham suas portas. O número se estende para 56% quando essas pequenas empresas não resistem aos 5 anos de sobrevivência. (SOUZA, 2011, p. 32).

Conforme a pesquisa do SEBRAE-SP (2000), as principais causas do fechamento das empresas são: comportamento do empreendedor pouco desenvolvido, falta de planejamento prévio, gestão deficiente do negócio, insuficiência de política de apoio (falta de melhor política governamental, burocracia e tributação elevada), conjuntura econômica deprimida (baixo crescimento da economia) e problemas pessoais dos proprietários. (SOUZA, 2011, p. 32 e 33).

No mundo da contabilidade as pessoas naturais assim como as pessoas jurídicas são detentoras de patrimônio – bens, direitos e obrigações – só que este patrimônio não deve ser misturado entre elas. Isto quer dizer que o patrimônio pessoal do sócio, proprietário de ações ou quotas, não deve ser arrolado no patrimônio da pessoa jurídica, respeitando a exigência da lei quanto a forma jurídica que está constituía a sociedade. (SOUZA, 2011, p. 21).

Conforme Souza (2011), um empreendedor, na maioria das vezes, não possui habilidades gerenciais e não tem tempo hábil para compartilhar opiniões com os colaboradores, pois embora os empreendedores consigam compartilhar certas ideias, alguns deles não dão espaços para um diálogo com questões mais sigilosas e importantes sobre as atividades da entidade e acabam sentindo-se sozinhos na hora da tomada de decisão.

As expressivas modificações havidas no mercado nas últimas décadas do século XX, principalmente oriundas da dinâmica defluente da competição, assim como aquelas

impressas pela ciência e velocidade da informação exigiram nas últimas décadas mudanças expressivas de comportamentos de natureza administrativa. (SA, 2009, p. 217).

[...] O processo de mudança global está sendo intensificado de maneira célere e para as próximas décadas, as pequenas empresas que não estiverem atentas a este avanço, estarão fadadas a desorganização, ao desgaste, ao envelhecimento e a morte. Cada dia que passa estamos colocando todas as tarefas, agendas, compromissos, trabalhos, nos sistemas computacionais. O computador passa a ser o guardião dos nossos afazeres, armazena nossas informações. Nas organizações, não se pode nem pensar em ficar a margem da produção de informações, haja vista o número de operações que envolve determinado negócio. Cada detalhe de determinado negócio, operação faz uma diferença enorme. Pode até ser um diferencial na operação comercial. (SOUZA, 2011, p. 55 e 56).

Segundo Crepaldi (2004), a contabilidade busca a coleta, a apresentação, a interpretação dos fatos econômicos ocorridos dentro do seu exercício social. Usa-se os termos Contabilidade Gerencial para descrever ações internas, dentro da organização no sentido de auxiliar os administradores em suas funções gerenciais e Contabilidade Financeira quando presta essas informações a terceiros, recebendo influência de outras autoridades também.

Conforme Sá (2009), o abandono do empirismo leva a empresa rumo ao sucesso e com a junção dos fenômenos administrativos e contábeis que se operam nos mesmos ambientes, é natural a ligação que resulte em uma “contabilidade para fins administrativos”, gerando assim uma interdisciplinaridade.

A contabilidade é um instrumento fundamental para auxiliar a administração moderna e tem como objetivo principal gerar informações para embasar as decisões a serem tomadas. Para isso, a contabilidade dispõe de recursos que permitem a identificação, o registro, a mensuração e possibilita a análise dos eventos econômicos que alteram o patrimônio de uma entidade. Uma organização, que não possui um sistema contábil que seja eficaz na evidenciação das reais oscilações de sua riqueza, não estará apta a garantir sua continuidade no mundo empresarial. (Tessari, 2013, p. 3).

Conforme Souza (2011), não basta apenas ingressar recursos de vendas de produto ou serviço e os mesmos passarem despercebidos, perdendo a sua finalidade ou aplicação. É necessário que tudo seja mensurado, pois aquilo que não se mensura não se obtém controle. E exatamente pelo controle que se tem uma direção.

Dessa forma, como mencionado por Bartel (2011), “para que as micro e pequenas empresas cresçam, é necessário projetar seus resultados. Muitas desconhecem seus fluxos e não apresentam orçamentos, da mesma forma que um barco vai para a direção que sopra o vento.”

De pouco ou nada vale a memória dos acontecimentos espalhada pelos registros e demonstrações sobre a movimentação de uma riqueza, se não possui utilidades para orientar a gestão rumo a prosperidade; entendeu-se com maior amplitude no século XX ser algo sem sentido saber apenas o que sucedeu (passado), sem entender a razão da ocorrência dos fatos (causas agentes), o que significam (efeitos presentes) e poderão vir a representar (prospecções). (SÁ, 2009, p. 23).

Através do entendimento de Bartel (2011), é por este motivo que no cenário empresarial o contador é um profissional essencial, pois vai dos seus entendimentos e informações auxiliar na constituição de uma empresa, seja na questão tributária ou de produtos e/ou serviços. Estes conhecimentos não devem ser de entendimento apenas do contador, mas também do gestor financeiro, uma vez que as duas áreas atuam juntas.

Segundo Sá (2009), a contabilidade moderna assumiu inúmeras aplicações servindo de grande finalidade a área administrativa, principalmente legal, financeira, tributárias, judicial e administrativa. Sendo elas aplicadas nas seguintes áreas: análise das situações financeiras, análise dos custos, realização de projetos e planejamento orçamentário, auditoria, processamento de dados, análise patrimonial da produtividade, organização dos sistemas contábeis, levantamento, filtragem e ordenação de dados e demonstrações contábeis.

A partir das demonstrações, encontramos elementos que nos permitem calcular alguns índices, que vão avaliar o desempenho operacional e auxiliar na tomada de decisão. Não é meramente o resultado do cálculo de um índice que permitirá uma interpretação do seu valor, mas a partir de comparações. (BARTEL, 2011, p. 16).

“O controle pode ser utilizado em inúmeras situações, com finalidade diversas e, às vezes, ele é exercido sobre uma determinada área, atividade, podendo trazer resultados satisfatórios para quem o exerce.” (SOUZA, 2011).

No entendimento de Souza (2011), o controller é responsável pelas funções exercidas dentro da controladoria, vinculadas a gestão econômica do empreendimento consistindo na lógica da missão e objetivos da empresa.

Devido a isso, conforme Souza (2011), a controladoria busca assegurar informações que sejam pertinentes ao processo de informações que permite a sua utilização na tomada de decisão, assegurando a gestão da empresa e fornecendo alternativas econômicas e financeiras, auxiliando na solução de problemas. Para outros autores a controladoria também é vista como um departamento assemelhado as funções de um gerente contábil. Englobando as seguintes áreas e funções:

contabilidade geral, fiscal e de custos, controle patrimonial, orçamentos, auditoria interna e administrativo-financeira.

Ainda segundo Souza (2011), os principais fatores que causam a mortalidade das pequenas empresas são a omissão, negligência, pouco conhecimento e habilidade e falta de melhores atitudes, seja antes da constituição da organização ou durante seu funcionamento. Entretanto, as perspectivas para os pequenos negócios são animadoras, contudo, é necessário ter um bom registro de informações sobre as atividades realizadas pela empresa, tornando mais fácil a tomada de decisão.

“As fraudes se operam, geralmente, quando não existem bons controles dentro das empresas.” (SÁ; HOOG, 2008, p. 137).

“Uma célula social (empresa ou entidade) que possua um bom controle interno tende a tornar muito difícil a ocorrência de fraudes.” (SÁ; HOOG, 2008, p. 25).

A contabilidade pode ser usada indevidamente para cometer a fraude. O profissional de contabilidade, especialmente o que se dedica à auditoria, perícia e controle, precisa conhecer a fraude, quer para defender-se contra ela, quer para proteger o seu cliente, quer como um compromisso social em relação a investidores no mercado de capitais. (SÁ; HOOG, 2009, p.23).

“Assim como se pode ‘usar’ a Contabilidade para ‘fraudar’, pode-se, também, usá-la para evitar-se a fraude.” (SÁ; HOOG, 2008, p. 27).

A contabilidade não se limita a informação (todas as ciências informam), mas, principalmente, em seu nível superior, a orientar sobre ‘o que fazer com a informação’ estudando as “causas” da movimentação patrimonial dos empreendimentos. Informação é apenas instrumento, ou seja, um veículo para que se obtenha meios para o estudo da evolução do patrimônio em suas transformações constantes. Fundamentado em tais razões, portanto, o conceito aqui desenvolvido é de um ‘Contabilidade Aplicada à Estratégia Administrativa’. (SÁ, 2009, p.224).

3. MATERIAIS E MÉTODOS

Para a elaboração do presente trabalho, adotou-se a pesquisa descritiva e bibliográfica, tendo como objetivo obter um maior conhecimento possível sobre o assunto através de diferentes autores e visões sobre o tema.

A pesquisa foi realizada através de consulta em diversos livros, de autores diferenciados e especializados na área do tema proposto. Para ampliar o conhecimento, foram realizadas pesquisas *online* que possibilitaram o aprofundamento do assunto abordado, apresentando pesquisas e facilitando a visualização das informações através de dados.

4. RESULTADOS E DISCUSSÃO

O desenvolvimento do presente trabalho envolve a importância da contabilidade dentro das micro e pequenas empresas, ressaltando a importância que estas têm dentro da economia brasileira. É possível perceber que, mesmo se tratando de pequenas empresas os desafios enfrentados por estas continuam sendo tão complexos quanto os enfrentados por grandes empresas, porém o entendimento da contabilidade precisa ser tão abrangente quanto nas grandes empresas, uma vez que ela é essencial para a tomada de decisões e desenvolvimento financeiro e econômico da organização.

A contabilidade e a administração quando atuadas de maneira unificada são de extrema importância para a tomada de decisões do gestor, pois auxilia na criação de um bom planejamento e nas execuções das decisões que serão tomadas no curto ou longo prazo, estudando, controlando e mensurando os resultados da empresa.

Dentro do sistema de contabilidade administrativa, podemos ressaltar que existem duas maneiras contábeis de analisar os dados, sendo a contabilidade financeira e a gerencial.

A contabilidade financeira é voltada para o público externo da entidade, ou seja, é aquela obrigatória perante a lei, na qual registra o histórico de todos os fatos ocorridos dentro da empresa em um determinado período repassando informações necessárias a terceiros. Já a contabilidade gerencial é voltada para parte interna da entidade, ela utiliza das informações dos históricos ocorridos para dar suporte no que pode acontecer com a empresa seja a prazo curto ou longo, atuando na execução do plano de negócio, como por exemplo: a escolha correta do preço de um produto, a necessidade de manter o equilíbrio do giro de estoque, auxílio com redução dos custos fixos e variáveis, entre outras situações.

Um dos indicadores mais utilizados pela contabilidade para visualização de informações precisas são representadas através do balanço patrimonial e demonstrativos de resultado. Através destas informações os gestores conseguem acompanhar o desenvolvimento dos negócios, o percentual de lucro/prejuízo, acompanhar relatórios financeiros e composição do capital para que seja possível proceder com a decisão certa no momento mais oportuno para a ampliação dos negócios.

É importante ressaltar a necessidade de manter os registros contábeis atualizados, de preferência utilizando os recursos tecnológicos para acompanhamento financeiro e econômico, pois atualmente ainda há a possibilidade dos registros serem feitos de maneira manuscrita e registrada

em livros, porém a execução deste procedimento desta forma se torna mais demorada e abre brechas para erros e manipulações. Além disso, a utilização de ferramentas mais atualizadas garante aos administradores uma maior segurança e confiabilidade.

É concluído com este trabalho que é possível se sobressair e não fazer parte do quadro de mortalidade precoce das micro e pequenas empresas quando construído o hábito de realizar registros, ampliar o conhecimento nas análises referentes aos relatórios contábeis e financeiros, tornando a tomada de decisão mais certa e coerente com a situação na qual a organização se encontra.

REFERÊNCIAS

BARTEL, Gonter. **Gestão financeira**. Indaial: Uniasselvi, 2011.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade gerencial**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

MULLER, Antônio José et al (Org.). **Metodologia científica**. Indaial: Uniasselvi, 2013.

SÁ, Antônio Lopes de. **Controladoria e contabilidade aplicada à administração**. Curitiba: Juruá, 2009.

SÁ, Antônio Lopes de; HOOG, Wilson Alberto Zappa. **Corrupção, fraude e contabilidade**. Curitiba: Juruá, 2008.

SEBRAE - Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. **Perfil das microempresas e empresas de pequeno porte**. Disponível

em:

<<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/ro/artigos/perfil-das-microempresas-e-empresas-de-pequeno-porte-2018,a2fb479851b33610VgnVCM1000004c00210aRCRD>>. Acesso

em:

15/09/2019.

SEBRAE - Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. **Lei geral completa 10 anos e beneficia milhões de empresas**. Disponível

em:

<<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/sebraeaz/lei-geral-completa-10-anos-e-beneficia-milhoes-de-empresasbaebd455e8d08410VgnVCM2000003c74010aRCRD>>. Acesso

em:

15/09/2019.

SOUZA, Luiz Carlos de. **Controladoria aplicada aos pequenos negócios**. 2. ed. Curitiba: Juruá, 2011.

TESSARI, Osnir Afonso. **Contabilidade geral**. Indaial: Uniasselvi, 2013.

EFEITOS DA GESTÃO TRIBUTÁRIA E DE CUSTOS NA CONTINUIDADE DAS EMPRESAS

EFFECTS OF TAX AND COST MANAGEMENT ON BUSINESS CONTINUITY

Edson Jara¹
Karoline Bandeira²
Patrícia Barcelos³
Roberta Ewald⁴
Aline Alves⁵

RESUMO

O presente trabalho teve por objetivo apresentar e caracterizar o modelo de tributação baseado no Lucro Arbitrado, apontando sua base de cálculo, alíquotas e demais condições de enquadramento. Este regime poderá ser estabelecido pelo fisco, devido ao não cumprimento das obrigações acessórias pelo contribuinte, sendo visto muitas vezes apenas como forma de penalização, mas também poderá ser adotado pelas sociedades conforme as atividades exercidas, com os objetivos de planejamento e redução lícita da carga tributária. Para que seja escolhido o regime mais adequado às atividades empresariais, são necessárias informações contábeis confiáveis e que estejam de acordo com as normas e legislações, resultando em relatórios e demonstrativos que atendam não somente às exigências do fisco, mas que possibilitem aos gestores tomarem decisões que favoreçam a lucratividade e contribuam para a manutenção e crescimento da organização, através, por exemplo, do planejamento tributário.

Palavras-chave: Lucro Arbitrado. Planejamento Tributário. Impostos.

ABSTRACT

The objective of this paper was to present and characterize the taxation model based on Arbitrated Profit, indicating its calculation basis, tax rates and other conditions for classification. This regime may be established by the tax authorities due to the non-compliance with ancillary obligations by the taxpayer, and is often seen only as a form of penalty, but it may also be adopted by companies

¹ Centro Universitário Leonardo DaVinci -

² Centro Universitário Leonardo DaVinci -

³ Centro Universitário Leonardo DaVinci -

⁴ Centro Universitário Leonardo DaVinci -

⁵ Centro Universitário Leonardo DaVinci -

according to the activities carried out, with the objectives of planning and lawful reduction of the tax burden. In order to choose the most appropriate regime for business activities, reliable accounting information is required that is in accordance with the rules and legislation, resulting in reports and statements that meet not only the requirements of the tax authorities, but that enable managers to make decisions that favor profitability and contribute to the maintenance and growth of the organization, through, for example, tax planning.

Keywords: Arbitrated Profit. Tax Planning. Taxes.

1. INTRODUÇÃO

O sistema tributário brasileiro apresenta uma ampla e complexa gama de tributos que para os outros países torna-se difícil de entender e adaptar, ao realizar um levantamento, é possível concluir que o imposto sobre o lucro das empresas é maior no Brasil, onde existem tributos de ordem federal, estadual e municipal, possibilitando que cada um desses entes federados atribua a sua legislação sobre os impostos relativos à sua esfera.

Os empresários têm a preocupação de não deixar nenhum imposto em aberto ou com o recolhimento de forma incorreta. Para evitar tais ocorridos, a gestão tributária vem para nortear as empresas em suas formas de tributação e suas obrigatoriedades, de acordo com o foco do negócio, lucratividade e outros.

O Planejamento é visto de diversas formas e aspectos dentro do contexto das empresas, ele pode ter foco na estratégia, no negócio, na lucratividade e tantos outros conforme a necessidade que houver antes de definir o caminho a seguir. Diante disso, pesquisadores e estudiosos observaram a demanda de um planejamento tributário.

Existem três regimes de tributação sobre o lucro mais comuns no Brasil, sendo pelo lucro real, pelo lucro presumido e através do simples nacional, mas existe uma quarta, menos utilizada, o lucro arbitrado, da qual não se tem tanto conhecimento de ocorrências e de empresas as quais são sujeitas a tal modelo de prestação dos seus impostos.

O recolhimento de tributos através da apuração pelo lucro arbitrado, embora visto como penalidade quando obrigado pelo fisco ao contribuinte, é apenas mais uma forma de tributação, podendo ser uma escolha da gestão, desde que ao elaborar o planejamento tributário seja determinado que esta seja a forma de contribuição menos onerosa para a sociedade em função das atividades exercidas, diminuindo a carga tributária, conseqüentemente resultando em maior lucratividade.

De acordo com Ferreira e Ferreira (2011), o planejamento se tornou importante para todas as ações de uma empresa, sendo considerado necessário inclusive para a sobrevivência desta no mercado. É ele que possibilita que as tomadas de decisões sejam fundamentadas em dados particulares da empresa, o que possibilita uma visão real da mesma, garantindo a aplicação de novas práticas no contexto empresarial.

O presente trabalho trata da tributação com base no Lucro Arbitrado, modelo permitido pelo fisco federal para cálculo dos impostos devidos a título de Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, podendo ser determinado pelo fisco ou adotado pelo próprio contribuinte.

Quando aplicada pelo fisco, tem como fato gerador, o não cumprimento de obrigações acessórias, na opção de tributação pelo lucro real ou presumido. Na condição de opção pelo contribuinte, tem o objetivo de realização de planejamento e redução de carga tributária.

Este trabalho tem como objetivo, demonstrar as principais características da tributação com base no Lucro Arbitrado, sua base de cálculo, alíquotas e demais condições para utilização deste critério na tributação dos impostos devidos.

2. GESTÃO TRIBUTÁRIA

De acordo com a pesquisa de Siqueira, Cury e Gomes (2011), a redução de custos é uma necessidade fundamental para todas as empresas, tendo em vista o mercado altamente competitivo e em constante expansão. A gestão dos tributos é fundamental, dado o aumento frequente das alíquotas e o fato de não gerarem benefícios diretos às organizações. Desta forma, uma das funções mais importantes da Contabilidade Tributária consiste da escolha do conjunto de atuações e procedimentos operacionais que resultarão em uma redução lícita do ônus tributário empresarial, o que possibilitaria um aumento da rentabilidade e competitividade, garantindo que a sociedade tenha condições de se manter no mercado.

A influência que os tributos representam no resultado econômico das empresas tem estimulado um significativo número de pesquisadores a direcionarem esforços de forma a identificar maneiras de minimizar o nível de representatividade quando da apuração do resultado.

A elaboração de um planejamento tributário com foco na redução de custos e objetivando a melhor maneira de estar dentro dos preceitos que regem o sistema tributário nacional, torna as empresas mais competitivas por conseguirem prever e se preparar para os impactos que a carga

tributária terá no seu lucro operacional, estando esses valores inseridos no orçamento do negócio e permitindo assim que os gestores consigam enxergar todas as partes que compõem esses valores e atinjam o lucro buscado através de seus acordos comerciais.

3. TRIBUTAÇÃO COM BASE NO LUCRO ARBITRADO

Com base nos preceitos advindos das tributações de lucro real e presumido, ainda existem duas outras modalidades de tributação, através do simples nacional e do lucro arbitrado. A arbitrariedade aplicada pelo fisco é uma modalidade mais impositiva, pois seus conceitos focam a busca dos impostos devidos quando não há como efetuar das outras formas conhecidas e sua aplicação é o último recurso para obter as condições aproximadas do lucro real, de acordo com Santos (2018) “o arbitramento não possui caráter de penalidade; é simples meio de apuração do lucro.”

A tributação dos impostos devidos, com base no Lucro Arbitrado, está amparada pelo fisco nos Art. 529 a 539 do Decreto N° 3.000, de 26 de março de 1999, revogados pelos Art. 602 a 615 do Decreto N° 9.580, de 22 de novembro de 2018, que tratam das hipóteses de arbitramento, da base de cálculo, dos ganhos de capital e das demais receitas, da omissão de receitas, entre outras.

Como os conceitos dessa tributação estão argumentados em legislações e suas explicações tem relações com o que consta no artigo e seus parágrafos, salientamos a importância do conceito de receitas nos quais são resultados de aumentos de benefícios econômicos, sob a forma de entradas ou na aquisição de ativos ou nas consideráveis baixas das obrigações correspondentes dos passivos da empresa ou ainda que sejam reflexo de aumento do patrimônio líquido, esse último não sendo proveniente de aportes dos proprietários da empresa, adquiridos durante o período contábil.

As condições de arbitramento do lucro estão regulamentadas pela redação do Art. 47, da Lei 8.981/1995:

Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação de que trata o Decreto-Lei nº 2.397, de 1987, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real.

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de que trata o art. 45, parágrafo único;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;
V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de cumprir o disposto no § 1º do art. 76 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958;

VI - o contribuinte não apresentar os arquivos ou sistemas na forma e prazo previstos nos arts. 11a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, com as alterações introduzidas pelo art. 62 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991; (Revogado pela Lei nº 9.718, de 1998)

VII - o contribuinte não manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livro Razão ou fichas utilizadas para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

VIII - o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros ou registros auxiliares de que trata o § 2º do art. 177 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de

1976, e § 2º do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977. (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

VIII – o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros ou registros auxiliares de que trata o § 2º do art. 177 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e § 2º do art. 8º do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º Quando conhecida a receita bruta, o contribuinte poderá efetuar o pagamento do Imposto de Renda correspondente com base nas regras previstas nesta seção.

§ 2º Na hipótese do parágrafo anterior:

a) a apuração do Imposto de Renda com base no lucro arbitrado abrangerá todo o ano-calendário, assegurada a tributação com base no lucro real relativa aos meses não submetidos ao arbitramento, se a pessoa jurídica dispuser de escrituração exigida pela legislação comercial e fiscal que demonstre o lucro real dos períodos não abrangido por aquela modalidade de tributação, observado o disposto no § 5º do art. 37;

b) o imposto apurado com base no lucro real, na forma da alínea anterior, terá por vencimento o último dia útil do mês subsequente ao de encerramento do referido período.

Desta forma, exemplos de não cumprimento das obrigações acessórias pelo contribuinte, podendo resultar em arbitramento do lucro deste pelo fisco, podem ser citados a não apresentação ou falta de registro de livros comerciais ou da elaboração das demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal; quando o repasse de dados pelo contribuinte por meio de informações ou declarações não se prestarem para comprovação da movimentação financeira, bancária ou para a determinação do lucro real; caso o contribuinte opte indevidamente pela tributação pelo lucro presumido, também poderá ser objeto da obrigatoriedade de tributação pelo lucro arbitrado. Poderá o contribuinte optar pelo arbitramento do lucro, desde que tenha a comprovação de sua receita bruta.

3.1 TRIBUTAÇÃO POR OPÇÃO DO CONTRIBUINTE

A opção pela tributação com base no lucro arbitrado pelo contribuinte se dará pelo recolhimento da primeira cota ou da cota única do imposto efetivamente devido, em código

específico, referente ao período trimestral em que o mesmo se enquadrar nos casos especificados pela legislação, destacando-se que o período de apuração será de forma trimestral, sempre encerrando em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano calendário, devendo, em alguns casos específicos, como incorporação, fusão ou cisão, ser feita a apuração na data do evento, conforme determina o Art.1º da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

3.2 BASE DE CÁLCULO

O Art.208 do decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, apresenta a composição da receita bruta como a soma do produto de vendas de bens nas operações de conta própria, o preço da prestação de serviços em geral, os resultados auferidos nas operações de conta alheia, e as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica, já a receita líquida será composta pela receita bruta deduzida das devoluções e vendas canceladas, descontos concedidos incondicionalmente, tributos sobre ela incidentes e os valores decorrentes de ajustes de valor presente das operações vinculadas à receita bruta.

A base de cálculo do lucro arbitrado será composta pela receita bruta de cada atividade, deduzidas das devoluções de vendas e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, incorporados os ganhos de capital, demais receitas, os rendimentos de receitas financeiras de renda fixa e variável, os juros sobre o capital próprio auferidos, os valores recuperados a título de custos e despesas, bem como as perdas de recebimento de créditos, multas ou qualquer vantagem pagas ou creditadas por pessoa jurídica.

Após a apuração da receita bruta, devem ser aplicados os percentuais relativos a cada tipo de atividade, conforme abaixo:

Quadro I – Percentuais a serem aplicados sobre a receita bruta.

Atividades	Percentuais
Atividades em geral (RIR/1999 , art. 532)	9,6%
Revenda de combustíveis	1,92%
Serviços de transporte (exceto transporte de carga)	19,2%
Serviços de transporte de cargas; Atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda; e Atividade de construção por empreitada com emprego de todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais	9,6%

incorporados à obra.	
Prestação de qualquer outra espécie de serviço não mencionada no § 4º do art. 227, da IN RFB 1.700, de 2017.	38,4%
Prestação de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, exames por métodos gráficos, procedimentos endoscópicos, radioterapia, quimioterapia, diálise e oxigenoterapia hiperbárica, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa);	9,6%
Intermediação de negócios; e Prestação de serviços relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada.	38,4%
Administração, locação ou cessão de bens e direitos de qualquer natureza;	
Construção por administração ou por empreitada unicamente de mão de obra ou com emprego parcial de materiais; e Construção, recuperação, reforma, ampliação, ou melhoramento de infraestrutura, no caso de contratos de concessão de serviços públicos, independentemente do emprego parcial ou total de materiais;	38,4%
Prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring); coleta e transporte de resíduos até aterros sanitários ou lugar de descarte;	38,4%
Nas atividades desenvolvidas por bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, agências de fomento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada Aberta.	45%

Fonte: GOVBR (2019)

Cabe destacar que, o art. 535, § 1º, do Decreto nº. 3.000, e o art. 232 da IN RFB nº 1.700, de 2017, estabelecem critérios para a autoridade lançadora utilizar limites na aplicação dos percentuais, levando em consideração a atividade da empresa:

- a) atividade industrial - soma, em cada trimestre, da folha de pagamento dos empregados, das compras de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem;
- b) atividade comercial - valor das compras de mercadorias efetuadas no trimestre;

c) atividade de prestação de serviço - soma dos valores devidos aos empregados no trimestre.

Por determinação da IN RFB nº 1.700, de 2017, art. 232 §2º, §3º e §4º deverão ser aplicados os seguintes critérios para determinação da base de cálculo do lucro arbitrado:

a) para os efeitos da aplicação do disposto no inciso I do caput do art. 232, quando o lucro real e o resultado ajustado forem decorrentes de período-base anual, os valores que servirão de base ao arbitramento serão proporcionais ao número de meses do período de apuração considerado;

b) nas alternativas previstas nos incisos V e VI do caput do art. 232, as compras serão consideradas pelos valores totais das operações, devendo ser incluídos os valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso III do art. 184 da Lei nº 6.404, de 1976;

c) à parcela apurada conforme o caput do art. 232 serão adicionados, para efeitos de se determinar o lucro arbitrado e o resultado arbitrado, os valores mencionados nos incisos I a VII do § 3º do art. 227 e no art. 231 da IN RFB nº 1.700, de 2017.

Quando não reconhecida a receita bruta, o lucro arbitrado será determinado por meio de procedimento de ofício, mediante a utilização de uma das seguintes alternativas de cálculo:

Quadro II – Bases de cálculo alternativas.

Bases alternativas	Coefficiente
Lucro real referente ao último período em que a pessoa jurídica manteve escrituração de acordo com as leis comerciais e fiscais.	1,5
Soma dos valores do ativo circulante e do ativo não circulante realizável a longo prazo, investimentos, imobilizado e intangível, existentes no último balanço patrimonial conhecido.	0,12
Valor do capital, inclusive correção monetária contabilizada como reserva de capital, constante do último balanço patrimonial conhecido ou registrado nos atos de constituição ou alteração da sociedade.	0,21
Valor do patrimônio líquido constante do último balanço patrimonial conhecido.	0,15
Valor das compras de mercadorias efetuadas no trimestre.	0,4
Soma, em cada trimestre, dos valores da folha de pagamento dos empregados e das compras de matérias-primas, produtos	0,4

intermediários e materiais de embalagem.	
Soma dos valores devidos no trimestre a empregados.	0,8
Valor do aluguel devido no trimestre.	0,9

Fonte: GOVBR 2019

3.3 DEDUÇÕES E INCENTIVOS FISCAIS

Segundo a Art. 233 da Instrução Normativa 1.700 de 14 de março de 2017, poderão ser deduzidos dos impostos apurados a títulos do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido a pagar, os impostos de renda pago ou retido na fonte, sobre as receitas que integram a base de cálculo do trimestre, este mesmo dispositivo, veda o aproveitamento de incentivos fiscais sobre qualquer parcela dos impostos devidos com base no lucro arbitrado.

4. MATERIAIS E MÉTODOS

Com relação ao tipo de pesquisa, este trabalho foi executado na forma de pesquisa bibliográfica, tendo em vista que não está baseado em um estudo de caso, e sim em uma revisão de trabalhos pré-existentes bem como da análise das legislações através de livros, artigos de periódicos em meio eletrônico e da legislação que rege os tributos aqui relacionados. Tendo em vista que o objetivo dessa pesquisa foi aumentar o conhecimento e a compreensão do tema de estudo, foi utilizada a pesquisa documental, que segundo Sá-Silva e Almeida (2009) tem seu uso justificado pela riqueza de informações que podemos extrair e resgatar dos documentos através dos quais a pesquisa é fundamentada, além de acrescentar a dimensão do tempo ao estudo, permitindo a observação do processo evolutivo de conceitos e práticas, que foi um dos objetivos deste ensaio.

Para Piana (2009) a pesquisa documental tem ainda as vantagens de não implicar altos custos, não exigir contato com os sujeitos da pesquisa e possibilitar uma leitura aprofundada sobre o tema e os autores dos textos.

Diante dessas prerrogativas, foram utilizados diversos recursos bibliográficos, periódicos e outros, dentre eles, o da figura abaixo.

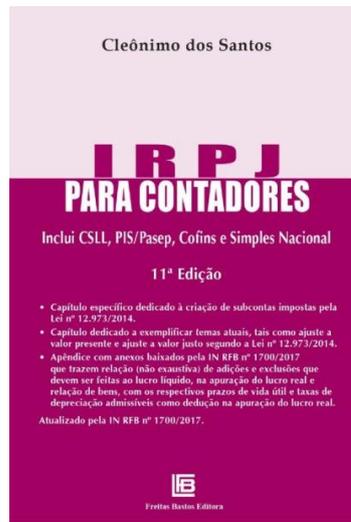


FIGURA 1 – LIVRO – IRPJ PARA CONTADORES

Esse livro auxiliou a esclarecer diversos pontos dos conceitos do lucro arbitrado, trazendo conceitos, legislações e exemplos que deixaram mais claro o assunto em questão.

O trabalho inicia com a introdução, onde brevemente dispõe sobre o planejamento tributário e o arbitramento do lucro, apresentando ao leitor, de forma sucinta, os assuntos que serão aprofundados nos tópicos posteriores da pesquisa.

Na finalização, foram apresentados os resultados e conclusões da análise bibliográfica apresentada.

5. RESULTADOS E DISCUSSÃO

O lucro arbitrado é uma forma de tributação menos utilizada pois não existe uma obrigatoriedade a ser seguida visto que sobre o faturamento trimestral são aplicados percentuais para determinação da base de cálculo e para tais percentuais existem outras tributações já previstas e estabelecidas em legislação com a obrigação de as empresas optarem entre elas pelas determinações descritas.

Existe ainda o arbitramento por parte do órgão fiscal. Este é utilizado quando o contribuinte não apresenta a escrituração em conformidade com a legislação, quando não possui a documentação que deu origem à escrituração, entre outros casos.

O lucro arbitrado não deve ser encarado como modalidade optativa ou favorecida de tributação, pois representa coercitivamente a determinação do lucro e do imposto, para contribuintes

que descumprirem as disposições legais relativas ao lucro real e ao lucro presumido.

Estes percentuais são entendidos como margem de lucro que a pessoa jurídica obteria naquela atividade. Estes são os mesmos definidos para o lucro presumido, porém acrescidos de 20%.

Sobre esta base de cálculo, acrescida de demais receitas não operacionais, é que se aplica a alíquota do imposto de renda, sendo, portanto, desconsideradas as despesas atreladas ou não à atividade. Como aspecto positivo pode ser citada a escrituração simplificada, já o negativo, é que nem sempre os percentuais determinados pelo fisco representam a verdadeira margem de lucro auferida pela empresa.

Existe ainda o arbitramento por parte do órgão fiscal. Este é utilizado quando o contribuinte não apresenta a escrituração em conformidade com a legislação, quando não possui a documentação que deu origem à escrituração, entre outros casos. O imposto de renda devido trimestralmente será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado quando:

Tabela 1–Hipóteses De Arbitramento

CONTRIBUINTE

A escrituração a que estiver obrigado revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para: identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária ou determinar o lucro real;

Deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou deixar de apresentar o Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária, quando optar pelo lucro presumido e não manter escrituração contábil regular;

Optar indevidamente pelo lucro presumido;

Não manter, em boa ordem e segunda as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizadas para resumir, totalizar, por conta ou subconta, os

lançamentos efetuados no Diário;

Não manter escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal, nos casos em que o

mesmo se encontre obrigado ao lucro real.

COMISSÁRIO OU REPRESENTANTE

Pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente, residente ou domiciliado no exterior;

PESSOAS JURÍDICAS

Filiais, sucursais ou controladas no exterior não dispuseram de sistema contábil que permita a apuração de seus resultados, terão os lucros decorrentes de suas atividades no

exterior determinados, por arbitramento, segundo as disposições da legislação brasileira (IN SRF 213/2002, artigo 5º).

FONTE: http://www.portaltributario.com.br/guia/lucro_arbitrado.html

A tabela 1 apresenta as hipóteses de arbitramento do lucro pelo fisco.

Levaram-se em consideração, no momento da análise, a temática estudada, a escrita e a importância deste trabalho para a sociedade acadêmica que está recebendo esta publicação.

O entendimento de que a tributação com base no lucro arbitrado será manifestada mediante o pagamento da primeira quota ou da quota única do imposto devido, correspondente ao período de apuração trimestral em que o contribuinte, pelas razões determinadas na legislação, se encontrar em condições de proceder com o arbitramento do seu lucro.

Com base na legislação, não existem incentivos fiscais quando da tributação pelo lucro arbitrado, podendo ser deduzido do imposto apurado em cada trimestre. São eles: imposto de renda pago ou retido na fonte sobre receitas que integraram a base de cálculo do imposto devido, desde que pago ou retido até o encerramento do correspondente período de apuração; o imposto de renda pago indevidamente em períodos anteriores.

6. CONCLUSÃO

Esta pesquisa destacou a forma de tributação denominada Lucro Arbitrado, tendo como base, a legislação estabelecida pelos órgãos reguladores e normatizadores. Foram apresentadas, de acordo com a legislação, as situações que levam ao arbitramento do lucro por parte do fisco, sem que a sociedade opte por este regime, normalmente devido ao não cumprimento das obrigações acessórias anuais devidas pelas empresas enquadradas nos regimes de Lucro Real ou Lucro Presumido.

Através deste trabalho, foi possível apresentar ao leitor arbitragem do lucro não apenas como penalidade, mas como forma de reduzir a carga tributária incidente sobre as empresas que estão aptas a adotarem este regime de tributação. Foram apresentadas as bases de cálculo e alíquotas, bem como os prazos de recolhimento determinados para as empresas enquadradas no regime de Lucro Arbitrado.

Ao longo de toda a pesquisa, foi abordada a importância do planejamento tributário, haja vista que a tributação brasileira apresenta mudanças constantemente, sendo necessário o estudo dos impostos para que seja eleito o regime de tributação menos oneroso. O planejamento tributário não incentiva de forma alguma a sonegação, mas sim o planejamento e escolha, de forma lícita e

baseada nas particularidades da organização, do método de apuração do lucro de forma mais benéfica para a empresa, minimizando custos e possibilitando maior rentabilidade e capacidade de competição para manter a sociedade em constante expansão no mercado.

REFERÊNCIAS

BNT – Associação Brasileira de Normas Técnicas. NBR-6023. **Informação e documentação – Referências –Elaboração**. Rio de Janeiro, 2002.

BRASIL. **Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm>. Acesso em: 17abr2019.

_____.**Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8981.htm>. Acesso em: 06 maio 2019.

_____. **Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19430.htm>. Acesso em: 20 abr.2019.

_____. **Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm>. Acesso em: 17 abr. 2019.

_____. **Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato20152018/2018/decreto/D9580.htm>. Acesso em: 17 abr. 2019.

_____. **Instrução Normativa RFB nº 1700, de 14 de março de 2017**. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=81268>>. Acesso em: 20 abr. 2019.

BRASIL.**Lucro arbitrado**. Disponível em: <<http://receita.economia.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/ecf-escrituracao-contabil-fiscal/perguntas-e-respostas-pessoa-juridica-2018-arquivos/capitulo-xiv-lucro-arbitrado-2018.pdf>>. Acesso em: 17 abr. 2019.

LEI Nº 8.981. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8981.htm>.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino; SILVA, Roberto da. **Metodologia científica**. São Paulo: Ed. Pearson, 2006.

FERREIRA, Gonzaga. **Redação científica**: como entender e escrever com facilidade. São Paulo: Atlas, v. 5, 2011.

FERREIRA, Kamila Aparecida Petrunko; FERREIRA, Flávio Smania. **A Importância do Planejamento Tributário no Contexto Empresarial**. Revista Hórus, Ourinhos, v. 2, n. 6, p.18-38, 2011. Disponível em <<http://revistaadmmade.estacio.br/index.php/revistahorus/article/viewFile/4072/1883>>. Acesso em: 06 maio 2019.

GOVBR. <<http://receita.economia.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/ecf-escrituracao-contabil-fiscal/perguntas-e-respostas-pessoa-juridica-2018-arquivos/capitulo-xiv-lucro-arbitrado-2018.pdf>>. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br>>.

LUCRO ARBITRADO. Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/guia/lucro_arbitrado.html>. **Acesso em: 03 jun. 2019.**

MÜLLER, Antônio José (Org.), et al. **Metodologia científica**. Indaial: Uniasselvi, 2013.

PEROVANO, Dalton Gean. **Manual de metodologia da pesquisa científica**. Curitiba: Ed. Intersaberes, 2016.

PIANA, Maria Cristina. A construção da pesquisa documental: avanços e desafios na atuação do serviço social no campo educacional. **SciELO Books**, São Paulo, p.1-49, 2009. Disponível em: <<http://books.scielo.org/id/vwc8g/pdf/piana-9788579830389-05.pdf>>. Acesso em: 30 maio 2019.

SANTOS, Cleônimo dos. **Imposto de renda das pessoas jurídicas para contadores (Inclui CSLL, PIS/Pasep, Cofins e Simples Nacional)** – 11ª ed. P. 53-70. Freitas Bastos, Rio de Janeiro, 2018.

SÁ-SILVA, Jackson Ronie; ALMEIDA, Cristóvão Domingos de. **Pesquisa documental: pistas teóricas e metodológicas**. **Revista Brasileira de História & Ciências Sociais**, Santa Vitória do Palmar, v. 1, n. 1, p.1-15, jul. 2009. Disponível em: <<https://rbhcs.com/rbhcs>>. Acesso em: 30 maio 2019.

SIQUEIRA, Eurípedes Bastos; CURY, Lacordaire Kemel Pimenta; GOMES, Thiago Simões. **Planejamento Tributário**. Revista CEPPG: CESUC - Centro de Ensino Superior de Catalão, Uberlândia, v. 2, n. 25, p.184-196, 2011. Disponível em: <http://www.portalcatalao.com/painel_clientes/cesuc/painel/arquivos/upload/temp/51c23e8670bb3aeef7da564aa767d33b.pdf>. Acesso em: 06 maio 2019.

DESAFIOS E ESTRATÉGIAS NO CONTROLE DE ESTOQUE:

Maximizando eficiência e reduzindo os custos

CHALLENGES AND STRATEGIES IN INVENTORY CONTROL: Maximizing efficiency and reducing costs

Aline Kamer Koerich¹
Valdecir Knuth²

RESUMO

A gestão de estoque é um processo que busca o equilíbrio entre a oferta e demanda. Dentro deste contexto todas as organizações têm o objetivo de redução de custos e controle dos erros do controle de estoque, porém, para que haja, é necessário que se utilize de ferramentas que contribuam para gestão de estoque eficaz. Com os resultados obtidos demonstra-se a dificuldade que as empresas possuem no gerenciamento de estoque, com significativas perdas de produtos, espaço físico ou com movimentações desnecessárias, causando prejuízos financeiro. Este trabalho tem a finalidade de relatar e identificar os principais erros e mostrar quais ferramentas pode ser utilizadas na gestão de estoque.

Palavras-chave: Gestão. Estoque. Eficaz.

ABSTRACT

Inventory management is a process that seeks to balance supply and demand. Within this context, all organizations aim to reduce costs and control inventory control errors. However, in order to achieve this, it is necessary to use tools that contribute to effective inventory management. The results obtained demonstrate the difficulty that companies have in managing inventory, with significant losses of products, physical space or unnecessary movements, causing financial losses. This work aims to report and identify the main errors and show which tools can be used in inventory management.

Keywords: Management. Inventory. Effective.

1 INTRODUÇÃO

No contexto empresarial contemporâneo, a gestão eficaz de estoques desempenha um papel fundamental para o sucesso e a competitividade das organizações. Nesse sentido, este trabalho propõe-se a analisar e discutir estratégias para o aprimoramento do controle de estoque em

¹ Centro Universitário Leonardo DaVinci - aly2104@hotmail.com

² Centro Universitário Leonardo DaVinci - valdecir.knuth@uniasselvi.com.br

empresas, visando maximizar a eficiência operacional e reduzir desperdícios.

O tema central deste estudo é a gestão de estoques, com foco na análise de práticas e ferramentas para otimização do controle de entrada, saída e armazenamento de mercadorias em empresas. A delimitação do tema se concentra especificamente na identificação de métodos e técnicas que contribuem para a melhoria do gerenciamento de estoques e sua integração com os processos operacionais das organizações.

Diante da complexidade e da importância da gestão de estoques, surge a problemática central desta pesquisa: Como aprimorar o controle de estoque em empresas, garantindo uma gestão eficiente e reduzindo custos operacionais? Para responder a essa questão, serão abordadas as seguintes questões norteadoras: Quais são os principais desafios enfrentados pelas empresas na gestão de estoques? Quais são as práticas e ferramentas disponíveis para otimizar o controle de estoque? Como essas práticas podem ser aplicadas de forma eficaz no contexto empresarial?

A revisão da literatura sobre o tema abordará estudos e pesquisas relevantes que discutem conceitos, métodos e práticas relacionadas à gestão de estoques. Serão exploradas obras de autores renomados, artigos científicos e informações técnicas provenientes de fontes confiáveis.

O objetivo geral desta pesquisa consiste em analisar e propor estratégias para aprimorar o controle de estoque, melhorando a eficiência operacional e reduzindo desperdícios. Os objetivos específicos são: Identificar desafios na gestão de estoques, investigar práticas e ferramentas disponíveis, propor recomendações para aplicação eficaz.

A relevância deste estudo reside na importância estratégica da gestão de estoques para o desempenho e a competitividade das empresas. Um controle eficiente de estoque não apenas contribui para a redução de custos e o aumento da eficiência operacional, mas também impacta diretamente na satisfação do cliente e na capacidade da empresa de responder às demandas do mercado.

Este estudo utilizará uma abordagem metodológica qualitativa, por meio da análise de dados secundários e da revisão da literatura existente sobre o tema. Serão adotados procedimentos de pesquisa bibliográfica e análise documental para coleta e interpretação dos dados.

Por fim, este trabalho está estruturado em quatro capítulos. O primeiro capítulo aborda a fundamentação teórica sobre gestão de estoques, explorando conceitos, práticas e ferramentas relevantes. O segundo capítulo discute os procedimentos metodológicos adotados na pesquisa. O terceiro capítulo apresenta os resultados da análise e discussão dos dados coletados. Por fim, o quarto capítulo traz as considerações finais do estudo, incluindo recomendações para práticas

futuras e reflexões sobre a importância da gestão de estoques para as organizações.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Esta seção aborda os aspectos cruciais do controle de entrada e saída de mercadorias dentro de uma empresa. Esse processo é essencial para garantir a precisão no planejamento de aquisição de produtos e nas negociações futuras, minimizando os riscos de erros que podem comprometer a operação logística e a gestão de estoques. Um controle rigoroso e bem executado no setor de recebimento, onde as mercadorias são entregues e inseridas no sistema de controle da empresa, é indispensável. Conforme apontado por Araújo (2007), a conferência criteriosa e organizada das mercadorias recebidas é fundamental para evitar divergências no estoque, que podem resultar em prejuízos significativos.

Além disso, o controle de saída de mercadorias requer um planejamento meticuloso, como destacado por Moreira (2009). A falta de registro adequado das saídas pode causar distorções no estoque, prejudicando a empresa ao impedir a reposição correta dos produtos e comprometendo a precisão dos níveis de estoque mínimo ou de segurança. Essa falha no registro pode fazer com que o sistema de gestão de estoques interprete erroneamente a necessidade de novas compras, impactando negativamente a operação da empresa.

Em resumo, a seção destaca a importância de um controle eficiente e preciso nas entradas e saídas de mercadorias para manter a integridade do sistema de gestão de estoques, garantindo que a empresa possa atender à demanda dos clientes de maneira eficaz e minimizar custos operacionais.

2.1 CONTROLES DE ENTRADA E SAÍDA DE MERCADORIA

O controle de entrada e saída de mercadorias é de extrema importância para que os planejamentos futuros de obtenção de produtos e novas negociações sejam feitas, com menor risco de erros, sendo assim necessário ter pessoal bem treinado para executar esse processo. O setor de recebimento é onde são entregues as mercadorias, dando início a entrada de um produto no sistema de controle da empresa. Deve ter um processo de conferência criterioso e organizado, uma vez que a falta de atenção na hora da conferência poderá levar a erros, causando divergência de estoque, conforme Araújo (2007).

Outrossim, Moreira (2009), o controle de saída de mercadorias deve ter um planejamento bem definido, pois o não registro de saída provoca uma distorção no estoque, sem falar no prejuízo

que a empresa terá uma vez que já pagou pelo produto. De fato, é importante ressaltar que a distorção de estoque provoca incerteza no momento de efetuar uma compra, uma vez que grande maioria de empresas tem um controle de estoque que estipula estoque mínimo ou estoque de segurança, por esse motivo o não registro da mercadoria faz com que o produto não saia do sistema, fazendo assim com que o sistema entenda que não a necessidade de fazer nova compra.

2.2 ESTOQUE MÍNIMO

O estoque mínimo, como o próprio nome sugere, é uma quantidade mínima de produtos que a empresa estabelece como reserva para evitar problemas na área de vendas. Essa prática é fundamental para o planejamento de compras, pois permite que a empresa esteja preparada para atender à demanda dos clientes, mesmo em períodos de maior movimento. No entanto, é crucial ressaltar que a eficácia do estoque mínimo depende da sua atualização por meio de inventários regulares. Caso contrário, podem ocorrer erros na gestão de estoques, comprometendo o abastecimento adequado de produtos, como observado por Moreira (2009).

Ambas as citações destacam a importância do estoque mínimo na gestão de estoques, mas com ênfase diferente. A primeira foca na necessidade de atualização regular do estoque mínimo para evitar erros e garantir o abastecimento contínuo, enquanto a segunda explora a versatilidade e a importância estratégica do estoque mínimo, reconhecendo-o por várias denominações que refletem sua função essencial como uma reserva de segurança. Juntas, essas citações oferecem uma visão abrangente sobre como o estoque mínimo pode ser gerido e sua relevância para a eficiência operacional e a capacidade de resposta às demandas do mercado.

O conceito de estoque mínimo desempenha um papel crucial na gestão de estoques, oferecendo uma margem de segurança para a empresa em relação à sua capacidade de atender à demanda dos clientes. Além disso, o estoque mínimo é conhecido por diversas outras denominações, como estoque de segurança, estoque de reserva, estoque de proteção, estoque de amortecimento e buffer stocks. Essa variedade de termos reflete a importância e a versatilidade desse conceito no contexto empresarial, uma vez que ele representa uma reserva estratégica de produtos destinada a atender situações especiais de demanda, conforme destacado por ADV TECNOLOGIA (2016).

2.3 ENTERPRISE RESOURCE PLANNING (ERP)

Para um melhor controle e planejamento de estoque é fundamental ter uma ferramenta que

auxilie nessa função, um sistema de gestão de estoque e venda pode maximizar a eficiência estratégica da empresa, além de poder ter todos os dados pertinentes às buscas feitas em suas mãos com apenas um clique. Porém, o sistema trabalha conforme sua alimentação de informações ocorre, sendo assim, falhas na hora de fazer essa alimentação podem ocasionar furos de estoque, que como já mencionado anteriormente causam problemas para a empresa, sendo elas rupturas ou excesso de mercadorias, (HEFFER, 2017).

Enterprise Resource Planning ou Planejamento de Recursos Empresariais (ERP), também conhecido como um Sistema de Gestão Empresarial. Refere-se a uma ferramenta capaz de controlar e aperfeiçoar o fluxo de informações de uma empresa, integrando e gerenciando dados, recursos e processos, otimizando a gestão e como resultado auxiliar as empresas, aumentando seu poder de tomada de decisão.

Os sistemas ERP são sistemas de informações integrados, obtidos na forma de pacotes comerciais de *software* com a finalidade de dar assistência da maior parte das operações de uma empresa. O sistema ERP compromete-se a cobrir os empreendimentos empresariais que vão do monitoramento de entrada e saída do produto, partindo das atividades de *marketing* e vendas. São sistemas capazes de controlar o estoque de forma que o seu principal objetivo, o auxílio nos processos e métodos de sistema de gestão de uma empresa. Em particularidade, o ERP torna a transferência de informação pertinente, para a pessoa certa, no momento ideal. (DE SOUZA, 2005).

O uso da ferramenta ERP, permite que as informações estejam agrupadas, contribuindo na tomada de decisões sobre o nível de estoque, no entanto os dados informados pelo ERP estão sujeitos a inserção dos dados pelos funcionários no momento da chegada das mercadorias ou no momento de modificações, onde estão sujeitas a erros de digitação. (DE SOUZA, 2005).

Estas informações no ERP também contribuem nas decisões para o planejamento e controle dos estoques, visto que, os dados computados mostram o que foi vendido de cada produto, entretanto é necessário interpretar inúmeros dados informativos pelo sistema, essencialmente quando há uma demanda atípica, uma vez que é capaz de ocorrer vendas fora do planejamento.

Uma forma simples de pensar a respeito do ERP é imaginar a organização de uma festa, com data para daqui a duas semanas e para 40 convidados, fica decidido servir sanduíches e aperitivos. Com essas informações é possível fazer cálculos simples para estimar as preferências dos convidados e quantas pessoas irão comer e beber (SLACK; CHAMBER; JOHNSTON, 2009).

Talvez já tenha algum estoque de comida e bebida em casa, e essa informação deverá ser

levada em consideração no momento da preparação da lista de compras, e se, alguma comida tiver que ser preparada a partir de alguma receita, será necessário multiplicar os ingredientes para atender as 40 pessoas. Portanto, será necessário decidir quando cada item será necessário para fazer as compras a tempo (SLACK; CHAMBER; JOHNSTON, 2009).

Ambas as citações de SLACK; CHAMBER; JOHNSTON, 2009 destacam a importância do planejamento detalhado e da consideração dos estoques existentes, seja em um contexto doméstico ou empresarial. Essas citações ilustram como princípios de planejamento e gestão de estoques são universais, aplicáveis tanto em situações cotidianas quanto em ambientes empresariais complexos. A consideração do estoque existente e o planejamento detalhado são cruciais para garantir a eficiência e evitar desperdícios em ambos os cenários.

Na verdade, planejar uma festa exige uma série de decisões inter-relacionadas sobre volume e sobre o momento em que os produtos são necessários. Essa é à base do planejamento de necessidade de materiais, que ajuda as empresas a fazer cálculos de quantidades e tempos (similares à festa, mas numa escala de grau e complexidade superior) (SLACK; CHAMBER; JOHNSTON, 2009).

2.4 INVENTÁRIOS E ACURACIDADE DE ESTOQUE

Para garantir uma boa fluidez na entrada e saída de mercadorias, bem como a precisão nas decisões de compra, o inventário se apresenta como a melhor ferramenta para manter o estoque atualizado. Esse processo deve ser realizado de forma regular e criteriosa, pois a acurácia do inventário é de extrema importância para a gestão eficaz do estoque, contribuindo para a manutenção de níveis elevados de produtividade e lucratividade nas operações da empresa. A falta de precisão no inventário pode resultar em estoques incertos e erros que impactam diretamente nos resultados financeiros do negócio, como apontado por IMAN (2015).

O monitoramento constante do inventário é essencial para evitar contagens imprecisas e garantir uma gestão mais eficiente dos recursos. Ao ter informações precisas em mãos, a empresa pode tomar decisões mais assertivas e sugerir mudanças necessárias para corrigir eventuais falhas nos processos.

A partir do inventário, é possível identificar e analisar erros no estoque, confrontando os dados coletados durante o levantamento com as informações fornecidas pelo sistema de gestão. Essa análise é fundamental para garantir a confiabilidade das informações e subsidiar a tomada de decisões estratégicas. Além disso, o inventário rotativo, que consiste na contagem de uma

categoria específica de produtos, oferece benefícios significativos, como a redução de custos em comparação com o inventário total, conforme destacado por JUNQUEIRA (2017).

Em síntese, o inventário representa o levantamento e a organização de todos os itens do estoque por meio da contagem das mercadorias, relacionando seu valor unitário e total. Essa prática, fundamental para a gestão eficiente do estoque, permite que a empresa mantenha um controle preciso dos seus ativos e tome decisões embasadas em dados concretos.

2.5 PONTO DE PEDIDO

A gestão eficaz de estoques envolve a análise criteriosa dos custos associados ao processo. Segundo Francischini (2002), o custo de estoque pode ser dividido em quatro partes distintas, o que auxilia na determinação do nível ideal de estoque a ser mantido pela empresa. O primeiro deles é o custo de aquisição, representando o valor pago pela empresa compradora para adquirir o material necessário. Em seguida, temos o custo de armazenagem, que compreende os gastos incorridos para manter o estoque disponível, englobando despesas como aluguel, seguros, perdas, impostos, movimentações, mão-de-obra, despesas e juros.

Outro custo relevante é o custo de pedido, que corresponde ao valor despendido pela empresa para solicitar determinado lote de compra ao fornecedor e recebê-lo. Por fim, há o custo de falta, que ocorre quando a empresa busca minimizar seus estoques ao máximo. Embora seja difícil prever com precisão a demanda futura, é necessário manter um nível adequado de estoque para garantir a disponibilidade dos produtos, como destacado por POZO (2010).

A gestão de estoques eficaz deve equilibrar os custos de pedido e de falta, garantindo que os produtos estejam disponíveis quando necessários, sem manter estoques excessivamente altos que imobilizem capital desnecessariamente. Além disso, uma alta rotatividade dos estoques deve ser buscada para liberar recursos financeiros e reduzir custos de manutenção. O foco deve estar em uma política de estoque planejada que utilize previsões de demanda precisas, mantenha níveis de estoque otimizados e monitore continuamente os estoques para ajustes oportunos. Dessa forma, a empresa pode garantir a disponibilidade dos produtos, satisfazer a demanda dos clientes e utilizar seus recursos de maneira eficiente.

No entanto, é importante considerar que os estoques consomem capital que poderia ser direcionado para outros investimentos. Aumentar a rotatividade dos estoques libera recursos e economiza nos custos de manutenção. Portanto, é crucial adotar uma política de estoque adequada, equilibrando a disponibilidade dos produtos sem excessos ou faltas, conforme ressaltado por

NOGUEIRA (2012). Essa abordagem visa otimizar os recursos da empresa e garantir uma gestão eficiente dos estoques.

2.6 Curva ABC

A Curva ABC, ou regra 80/20, assim chamada, porque aproximadamente 80% das vendas de uma operação são responsáveis por somente 20% de todos os tipos de itens estocados. Geralmente uma pequena proporção dos itens totais contidos em estoque representa uma grande proporção do valor total em estoque (SLACK, *et al.* 2009).

A aplicação da curva ABC permite que os gerentes de estoque priorizem seus esforços e recursos, concentrando-se nos itens de Classe A, que têm o maior impacto financeiro, enquanto aplicam controles mais simples e econômicos aos itens de Classe C. Isso otimiza a eficiência da gestão de estoques, melhora a disponibilidade dos itens críticos e libera capital para outros investimentos.

Segundo Slack *et al.* (2009), essa ferramenta pode ser usada para classificar diferentes tipos de itens mantidos em estoque por sua movimentação de valor. Isso permite que os gerentes concentrem seus esforços em controlar os itens mais significativos: a) Classe A – 20% de itens de alto valor que representam cerca de 80% do valor total do estoque. b) Classe B – são aqueles de valor médio, usualmente os 30% dos itens que representam cerca de 10% do valor total. c) Classe C - itens de baixo valor que, apesar de compreender cerca de 50% do total de itens estocados, representam cerca de 10% do valor total.

Conforme Pozo (2010), a vantagem na utilização da curva ABC é que os itens de estoque podem ser classificados em A, B ou C, com base em seus custos, quantidades ou outros fatores. Os itens importantes são em pequena quantidade e de maior valor, logo, devem ser controlados de forma rigorosa.

A análise ABC é uma das formas mais usuais de examinar estoques. Essa análise consiste na verificação, em certo espaço de tempo (normalmente 6 meses ou 1 ano), do consumo, em valor monetário ou quantidade, dos itens de estoque, para que eles possam ser classificados em ordem decrescente de importância. Aos itens mais importantes de todos, segundo a ótica do valor ou da quantidade, dá-se a denominação itens classe A, aos intermediários, itens classe B, e aos menos importantes, itens classe C (MARTINS; CAMPOS, 2009, p. 211).

- Listar Itens e Valores: liste todos os itens em estoque com seus respectivos valores

de inventário (custo unitário x quantidade em estoque);

- Calcular o valor total de cada item no estoque. Exemplo: Item A (Custo Unitário R\$ 10,00, quantidade 50) = R\$ 500,00;
- Ordene os itens em ordem decrescente de valor total;
- Calcular o valor acumulado para cada item e a porcentagem do valor acumulado em relação ao valor total do estoque;
- Classificar os itens em categorias: Classe A(itens que representam aproximadamente 80% do valor total do estoque); Classe B(itens que representam aproximadamente 15% do valor total do estoque); Classe C(itens que representam aproximadamente 5% do valor total do estoque).

Figura 1: Produtos e custo unitário

Item	Custo Unitário	Quantidade	Valor Total	Valor Acumulado	% do Valor Acumulado	Classe
A	\$10	50	\$500	\$500	50%	A
B	\$20	15	\$300	\$800	80%	A
C	\$5	40	\$200	\$1000	100%	B
D	\$2	100	\$200	\$1200	120%	B
E	\$1	100	\$100	\$1300	130%	C

Fonte: dados da pesquisa

O controle da gestão de estoque é um fator preponderante para o sucesso ou fracasso de uma empresa. Ter profissionais comprometidos e capacitados e processos que auxiliam no controle de estoque é um fator relevante e de suma importância para o sucesso organizacional.

Toda empresa organizada tem que possuir procedimentos claramente definidos, sendo que, uma função primordial é a de registro de estoque, pois toda a movimentação de entrada e saída de mercadorias deve ser registrada corretamente. Levando em consideração que o almoxarifado ou depósito possui uma das funções principais, o controle efetivo de todo estoque da empresa e sua operação vêm ao encontro dos objetivos de diminuição de custos pela empresa.

A gestão de aquisições representa um importante elemento no cotidiano de uma organização, pública ou privada. Sua condução pode resultar em economias e compras condizentes com a necessidade da organização bem como pode gerar prejuízos e desperdícios de recursos caso não seja bem executada ou planejada. Seu estudo e uso são quase que indispensáveis no gerenciamento das organizações contemporâneas, em especial as de grande porte, devido a seu alto

volume de compras e necessidades. Martins (2006) reforça com talargumento dizendo que a gestão de compras:

Assume papel verdadeiramente estratégico nos negócios de hoje em face do volume de recursos, principalmente financeiros, envolvidos, deixando cada vez mais para trás a visão preconceituosa de que era uma atividade burocrática e repetitiva, um centro de despesas e não um centro de lucros. (MARTINS, 2006 p.63).

A citação de Martins (2006) destaca a importância estratégica da gestão de compras, anteriormente vista como uma atividade burocrática e repetitiva, mas agora reconhecida como crucial para o sucesso financeiro e operacional das empresas. Este reconhecimento enfatiza o tema do controle de entrada e saída de mercadorias, apresentando que um controle rigoroso e preciso é essencial para otimizar recursos financeiros e aumentar a lucratividade da empresa.

Esta citação esclarece que a gestão de compras deve ser integrada a práticas estratégicas que vão além do simples registro de mercadorias. A gestão eficiente de compras e estoques, como sugerido por Martins, transforma essa função em uma vantagem competitiva, justificando investimentos em processos e sistemas que suportem essa atividade. Dessa forma, a citação reforça a necessidade de uma abordagem estratégica na gestão de mercadorias, refletindo diretamente na melhoria dos resultados operacionais e financeiros da empresa.

2.6.1 Custos de Armazenagem

Quando se aborda o gerenciamento de estoque, é imprescindível compreender que todo estoque, bem como sua armazenagem, acarretam custos. Para mitigar esses custos, as empresas devem prestar atenção tanto nas quantidades armazenadas quanto no manejo adequado dos produtos.

A busca pela melhoria do nível de serviço na logística continua sendo um dos grandes desafios gerenciais. Nesse contexto, a gestão da armazenagem desempenha um papel crucial na determinação dos custos e na eficiência dos objetivos almejados junto aos clientes. Como destacado por Gapski (2003), a eficácia da gestão de armazenagem influencia diretamente nos níveis de eficiência e eficácia alcançados na prestação de serviços aos clientes.

As citações sublinham a importância de uma gestão de estoques e armazenagem eficiente para mitigar custos, melhorar o nível de serviço logístico e manter a competitividade no mercado. Alguns pontos principais para um entendimento consolidado: estoque e armazenagem, mitigação de custos, desafio logístico e eficácia na armazenagem.

Em suma, a gestão de estoque e armazenagem deve ser cuidadosamente planejada e executada para minimizar a eficiência e assegurar a satisfação dos clientes, garantindo assim a competitividade sustentável da empresa no mercado.

Adicionalmente, conforme ressaltado por Sousa (2002), as empresas que não conseguem estabelecer um sistema de logística interna eficiente correm o risco de perder sua posição no mercado. Isso se deve à avaliação que os clientes fazem dos serviços prestados, especialmente quando ocorre a falta de algum material no atendimento. A ausência de uma gestão adequada de estoques e armazenagem pode comprometer a reputação e a competitividade da empresa.

Além disso, Lima (2000) destaca que a atividade de armazenagem muitas vezes não recebe a devida atenção nos sistemas de custeio e gerenciais. Frequentemente, os custos associados à armazenagem são agrupados em um único centro de custos e alocados aos produtos ou clientes com base no faturamento ou volume de vendas. No contexto do varejo, esses custos podem ser ainda mais expressivos devido à variedade de itens no mix de produtos e à gestão deficiente de estoque mínimo ou compras.

Uma abordagem mais estratégica e integrada à gestão de estoque e armazenagem pode não apenas reduzir custos operacionais, mas também melhorar a satisfação do cliente e a competitividade da empresa. Investir em tecnologias de automação, implementar processos eficientes de controle de estoque e promover a capacitação dos funcionários são algumas das medidas que podem contribuir significativamente para otimizar a gestão de estoques e armazenagem, proporcionando uma vantagem competitiva sustentável no mercado.

2.6.2 Armazenamento e FIFO

Criar uma filosofia de estoque que seja condizente com a atividade fim da empresa, é fundamental para que não haja desperdícios. A adoção da técnica errada de armazenagem pode fazer com que a logística da empresa deixe de agregar valor ao produto/serviço e passe a onerar a atividade em questão. Algumas ferramentas auxiliam as empresas no controle de entrada e saída de materiais, assim como influenciam os custos, podendo ser aplicadas para que o controle de estoque seja mais eficiente (FOCO LOGÍSTICO, 2014).

O armazenamento de mercadorias pode ser uma grande dor de cabeça para o gestor, caso não tenha um processo que seja eficaz na hora de manusear os produtos estocados. Sendo assim o descuido com esse detalhe (principalmente com produtos perecíveis) irá trazer prejuízos para a empresa. Os sistemas mais comuns para que se tenha um alto desempenho na estocagem são

conhecidos como FIFO “*first in, first out*”, ou seja, “primeiro que entra, primeiro que sai”, e o LIFO “*last in, first out*”, o que quer dizer, em português, “último que entra, primeiro que sai”, (FABRIMETAL, 2016).

A citação de Foco Logístico (2014) enfatiza a importância de uma filosofia de estoque adequada para evitar desperdícios e agregar valor ao produto ou serviço. Destaca que a escolha errada de técnicas de armazenagem pode onerar as operações logísticas, afetando negativamente a eficiência da empresa. A aplicação correta das técnicas de estocagem contribuem para a eficiência operacional e minimizam os custos associados ao armazenamento. Essa abordagem prática e detalhada fortalece a importância de processos eficazes de estocagem, destacando como a escolha das técnicas de armazenamento impacta a produtividade e a lucratividade da empresa.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Para compreender a aplicação dos princípios da metodologia científica, é fundamental explorar os aspectos dos métodos e técnicas de pesquisa, que são elementos essenciais em qualquer estudo para o desenvolvimento do modelo analisado (TOFOLI, 2011). A metodologia, conforme definida por Fonseca (2002), refere-se à organização, estudo sistemático e investigação, abordando os procedimentos necessários para conduzir uma pesquisa (GERHARDT; SILVEIRA, 2009).

Quanto ao tipo de pesquisa, este trabalho é classificado como pesquisa básica, que visa gerar conhecimento novo sem aplicação prática específica, contribuindo para o avanço científico e abordando questões de interesse universal (GERHARDT; SILVEIRA, 2009). Além disso, pode-se conceituá-lo como pesquisa bibliográfica, que consiste na análise de fundamentos e temas já abordados por outros autores (GIL, 1999). VERGARA (1998) acrescenta que a pesquisa bibliográfica se baseia em material publicado em fontes como livros, revistas, jornais e redes eletrônicas.

O objetivo deste estudo é proporcionar uma melhoria efetiva no processo de gerenciamento e controle de estoque da empresa. Para alcançar esse objetivo, foram coletados dados por meio de leitura e interpretação de autores à respeito. Com base nessas informações, foram propostas melhorias na gestão do controle de estoque, visando atender às expectativas da empresa e dos clientes, respeitando sua capacidade operacional. Essas melhorias têm como meta aumentar a competitividade e reduzir custos no processo de gestão do controle de estoque.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O controle eficaz da gestão de estoque é crucial para empresas de todos os setores, em meio à acirrada competição empresarial, destacam-se aquelas que adotam um planejamento estratégico eficiente. Aspectos como redução de produtos em falta, pedidos em atraso e qualidade do serviço ao cliente são determinantes para a vantagem competitiva.

Empresas que conseguem gerenciar esses aspectos de forma eficaz, melhoram a lucratividade e aumentam a satisfação do cliente, além de garantirem uma gestão financeira mais sólida. O controle de estoque, adaptado à realidade e estrutura de cada empresa, é um elemento fundamental para sua credibilidade e crescimento econômico.

Embora muitas empresas já adotem processos de gerenciamento de estoque, é essencial constantemente reavaliar e aprimorar esses métodos para garantir um aproveitamento máximo dos recursos. A interação entre a gestão e os funcionários é fundamental para implantar um controle de estoque eficaz e subsidiar as tomadas de decisões.

A capacitação dos funcionários e o uso adequado de recursos, como sistemas de processamento de dados (como o ERP), são vitais para o sucesso do controle de estoque. Além disso, ferramentas como a curva ABC e o controle de saída de estoque pelo método FIFO são essenciais para evitar desperdícios.

O conhecimento e a aplicação de ferramentas de gestão são cada vez mais importantes, especialmente com o avanço das tecnologias. Identificar falhas no processo de controle de estoque e implementar ferramentas de gestão são passos essenciais para evitar perdas e aumentar a eficiência operacional. Maximizar lucros e reduzir desperdícios são objetivos-chave do controle de estoque, e as empresas que conseguem alcançá-los estarão melhor posicionadas para competir no mercado.

Colaboradores bem treinados, espaços físicos bem organizados e o uso de softwares adequados são estratégias que podem fazer a diferença na gestão de estoque. Processos bem definidos e comunicação eficaz entre departamentos são fundamentais para evitar falhas e garantir o bom andamento das operações. A supervisão e análise criteriosa dos dados são essenciais para obter resultados positivos na gestão de estoque.

REFERÊNCIAS

ADV TECNOLOGIA. **Estoque e sua importância.** Disponível em: <http://www.advtecnologia.com.br/saiba-mais-sobre-o-que-e-estoque-minimo-e-qual-e-sua-importancia>. Acessado em abril de 2018.

ARAÚJO, S.A. de et al. **Alogarítimos genéticos na estimação de parâmetros em gestão de estoque.** Rio de Janeiro, 2007.

BETTS, A. *et al.* **Gerenciamento de Operações e de Processos: Princípios e Práticas de Impacto Estratégico.** Porto Alegre: Bookman, 2008.

CIRYNO, Luís. **Manutenção.** Disponível em: <https://www.manutencaoemfoco.com.br/acuracidade-de-estoques/>. Acessado em junho de 2018.

DE SOUZA, L. G. G. **ERP: Principais conceitos, vantagens e desvantagens.** Trabalho de Conclusão de Curso apresentado a Universidade Presidente Antônio Carlos - UNIPAC, Faculdade de Ciência da Computação e Comunicação Social - FACICS. Barbacena, Minas Gerais. 2005.

FABRIMETAL. **Sistema de armazenagem.** 2016. Disponível em: <http://www.sistemadearmazenagem.com.br/sistemas-de-armazenagem-fifo-e-lifo>. Acesso em abril de 2018.

FONSECA, J. J. S. **Metodologia da pesquisa científica.** Fortaleza: UEC, 2002.

FOCO LOGÍSTICO. **Em busca da melhor filosofia de estocagem.** 2014. Disponível em: <http://www.focologistico.zip.net..> Acessado em junho de 2018.

FRANCISCHINI, Paulino Graciano; GURGEL, Floriano do Amaral. **Administração de materiais e do patrimônio.** São Paulo: Pioneira Thomson, 2002.

GARCIA, E. S.; DOS REIS, L.M.TV.; MACHADO, L.R; FERREIRA FILHO, V.J.M. **Gestão de estoques: otimizando a logística e a cadeia de suprimentos.** 1 ed. Rio de Janeiro: E-Papers Serviços Editoriais, 2006.

GAPSKI, L. O. **Controle de nível de estoque no setor varejista com base no gerenciamento do inventário pelo fornecedor: aplicação do modelo no A. Angeloni Cia Ltda e Procter & Gamble S. A..** Dissertação de Mestrado em Engenharia de Produção - Universidade de Santa Catarina. Florianópolis, 2003.

GERHARDT, T. E.; SILVEIRA, D. T. **Métodos de pesquisa.** Porto Alegre: UFRGS, 2009.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 1999.

HEFFER, Stephanie. **Sistema de gestão de estoque**, 2017. Disponível em: <http://atmainfo.com.br/por-que-usar-um-sistema-de-gestao-de-estoque-2>. Acesso em abril de 2018.

IMAN. **Revista Logística**, 2015. Disponível em: <https://www.imam.com.br/logistica/artigos/serie-gestao-de-estoques/2288-estrategias-para-acuracia>. Acessado em abril de 2018.

JUNQUEIRA, Fernando. **Inventário supermercado**. 2017. Disponível em: <https://www.infovarejo.com.br/inventario-rotativo-supermercado>. Acesso em abril de 2018.

KAWASE, F. S.; DE PAULA, L. L. **A importância do gerenciamento do estoque no setor Supermercado de pequeno porte na cidade de Lins-SP**. Trabalho de Conclusão de Curso apresentado a Faculdade de Tecnologia de Lins Prof. Antônio Seabra, Lins, São Paulo. 2012.

LIMA, Maurício. **Custos de armazenagem**. 2000. Disponível em: <http://www.ilos.com.br/web/os-custos-de-armazenagem-na-logistica-moderna>. Acesso em abril de 2018.

MARTINS, P.G.; ALT, P.R.C. **Administração de Materiais e Recursos Patrimoniais**. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

MARTINS, P. G.; CAMPOS, P. R. **Administração de materiais e recursos patrimoniais**.

São Paulo: Saraiva 2009.

MOREIRA, Daniel A. **Administração da produção e operações**. 2ª edição revista. São Paulo. Cengage Learning, 2009.

NOGUEIRA, A. **Logística Empresarial: Uma visão local com pensamento globalizado**. 1 ed. São Paulo: Atlas, 2012.

POZO, H. **Administração de Recursos Materiais e Patrimoniais**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

REICHENBACH, Carla; KARPINSKI, Cleber Airton: **Auditoria no setor de estoque: Um estudo de caso em uma empresa comercial**. Rio Grande do Sul, vol 5., 2010.

SLACK, Nigel; CHAMBERS, Stuart; JOHNSTON, Robert. **Administração da produção**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SOUSA, P. T. **Logística Interna: modelo de reposição semiautomático de materiais e suprimentos – Um estudo de caso no SESC**. Dissertação de Mestrado em Engenharia de Produção – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção da Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, 2002.

TOFOLI, E. T. **Proposta de um modelo de alinhamento da metodologia Seis Sigma com o Gerenciamento Matricial de Receitas**. 2011. 293 f. Tese de doutorado (Doutorado em Engenharia de Produção) – Unimep Santa Barbara D'Oeste, 2011.

VERGARA, S. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS EM MICRO E PEQUENAS EMPRESAS

STRATEGIC COST MANAGEMENT IN MICRO AND SMALL BUSINESSES

Talles Garcia Santana¹
Valdecir Knuth²

RESUMO

O presente artigo trata da importância da gestão de custos aplicada aos micro e pequenos empreendedores em meio ao cenário altamente competitivo em que estão inseridas as empresas no Brasil. O estudo buscou proporcionar, de maneira qualitativa, ao micro e pequeno empreendedor o rompimento de um paradigma que muito provavelmente vem sendo a causa da mortalidade infantil das empresas deste porte no país, que é o alcance da gestão efetiva e eficiente de custos nos seus empreendimentos. Procurou-se oferecer argumentos concretos para a evidência clara e desmitificada de que a gestão de custos deve ser praticada com perseverança por parte de tais empreendedores a fim de mantê-los em posição competitiva no mercado em que estão inseridos. Da mesma forma, buscou-se comprovar que esta gestão está bem mais ao alcance deles do que imaginam, devendo apenas haver uma espécie de ruptura cultural e com os preconceitos, fazendo com que os micro e pequenos passem a buscar ajuda especializada para a implementação de ferramentas simples de gestão alavancando a sua competitividade.

Palavras-chave: Custos; Gestão; Cultura; Empreendedor.

¹ Centro Universitário Leonardo DaVinci - santana2805@gmail.com.

² Centro Universitário Leonardo DaVinci - valdecir.knuth@tpa.com.br

ABSTRACT

This article deals with the importance of cost management applied to micro and small entrepreneurs in the midst of the highly competitive scenario in which companies in Brazil are inserted. The study sought to provide, in a qualitative way, to micro and small entrepreneurs, the rupture of a paradigm that most likely has been the cause of infant mortality in companies of this size in the country, which is the scope of effective and efficient management of costs in their enterprises. . We tried to offer concrete arguments for the clear and demystified evidence that cost management must be practiced with perseverance by such entrepreneurs in order to keep them in a competitive position in the market in which they are inserted. In the same way, it was tried to prove that this management is much more within their reach than they imagine, and there should only be a kind of cultural disruption and with prejudices, making the micro and small start to seek specialized help for the implementation of simple management tools leveraging your competitiveness.

Keywords: Costs; Management; Culture; Entrepreneur.

1. INTRODUÇÃO

Segundo dados recentes da Agência Brasil e do SEBRAE publicados em 2021, o Brasil dispõe de cerca de 17,2 milhões de empresas abertas, sendo que, destas, 99% são micro e pequenas empresas e a elas se somam mais de 10 milhões de microempreendedores individuais (MEI). Segundo este mesmo estudo, a taxa de mortalidade precoce chega a pouco mais de 32%, o que quer dizer que a cada 10 empresas abertas, cerca de 3 delas fecham suas portas antes de completarem 12 meses de vida.

Diante disto, chama atenção o fato de que a efetiva gestão de custos através do registro fidedigno e devida apropriação dos fatos proporciona um choque de realidade a qualquer empreendedor e ao invés de representar uma ameaça, pode representar uma oportunidade de controle e redução das principais vertentes de gastos/custeio que poderiam significar a conversão monetária em investimentos com maior potencial de retorno.

O presente artigo aborda a gestão de custos no âmbito das micro e pequenas empresas, de maneira a evidenciar a sua importância ao empreendedor enquadrado em tal condição e desfazer o mal-entendido e equívoco de que esta prática se limita a grandes e institucionalizadas empresas, uma vez que a análise da margem de contribuição e conseqüentemente a análise da margem de

segurança, do ponto de equilíbrio e da alavancagem operacional pode ser realizada por meio de levantamentos simples e bem apurados e que podem auxiliar o empresário a manter-se competitivo no cenário em que está inserido, preparado para situações delicadas de recessão e capaz de obter lucros superior ao previsto.

Por outro lado, limita-se a discutir a gestão de custos em micro e pequenas empresas, as entidades mais vulneráveis ao fechamento das portas no mercado nacional especialmente em períodos mais recessivos da economia por não se alinharem a processos de gestão muitas vezes simples e que podem representar sua sustentabilidade e crescimento no mercado.

Faz-se relevante destacar que o objetivo geral é demonstrar a importância da gestão e apropriação adequada de custos especialmente para o desenvolvimento sustentável das micro e pequenas empresas, preparando-as para eventuais dificuldades com o conhecimento da realidade do seu negócio de acordo com as práticas de mercado e da mesma forma auxiliando-as a maximizar seus lucros, a partir da análise da margem de contribuição e de segurança, do ponto de equilíbrio e do grau de alavancagem operacional e financeira, muitas vezes ignorados pelos micro e pequenos empresários que lançam mão de cálculos incipientes por entenderem que tais análises são melhor aplicadas para empresas maiores.

Assim sendo, se propõe a responder de maneira científica se a gestão efetiva de custos diretos e indiretos nas micro e pequenas empresas pode ou não ser uma estratégia eficiente e eficaz para afastar e minimizar efeitos oriundos da recessão na economia nacional, uma vez que se parte do princípio, a partir de dados divulgados pelo Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE), que a gestão de custos não é devidamente praticada pelas micro e pequenas empresas que muitas vezes desconhecem os conceitos científicos ou muitas vezes os desprezam por adotarem métodos incipientes. Tais métodos podem conduzir as micro e pequenas empresas desde a uma perda significativa de competitividade até a um momento delicado em épocas de recessão (crise), que as forçariam a fechar suas portas antes de maneira precoce e traumática com efeitos diretos na economia de onde estão inseridas.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Segundo a Lei Complementar n.º 123, de 2006 com recentes alterações editadas no ano de 2016, uma pessoa jurídica para que seja denominada micro ou pequena empresa deve auferir no ano-calendário até 360 mil reais e até 4 milhões e 800 mil reais, respectivamente. Estas empresas, por estarem nesta condição “especial” recebem benefícios do governo que vão desde a tributação simplificada do negócio até condições facilitadas para fornecimento em compras públicas.

No entanto, mesmo com benefícios diferenciados, tais empresas atingem níveis alarmantes de mortalidade, ou seja, fecham suas portas em menos de 2 anos a partir da data de abertura. Este número que já chegou a 54% no início do século XXI, hoje é relativamente menor, chegando a 31,4% de acordo com dados divulgados pelo SEBRAE em 2021, o que minimiza sensivelmente a situação, mas não a melhora.

Em relação às micro e pequenas empresas, torna-se importante destacar que, segundo dados do SEBRAE também do ano de 2021, as mesmas são responsáveis pela geração de cerca de 52% dos empregos formais e por 25% de todo o produto interno bruto (PIB) gerado no Brasil, além de ocuparem a expressiva fatia de 99% do total de empresas formais em atividade no país (o total é de 17,2 milhões atualmente), sem contar os microempreendedores individuais, os chamados MEI, que não estão nessa conta e representam sozinhos cerca de 10 milhões desde que a modalidade foi instituída pela Lei Complementar n.º 128, de 2008.

Murphy apud Anholon et al. (2005) destacam que é muito comum o proprietário de micro e pequenas empresas ter como primeira preocupação o quanto irá lhe sobrar no final do mês, ao invés de planejar o reinvestimento dos lucros. Da mesma forma, a falta de planejamento estratégico, de visão e de missão empresarial se constituem como pontos negativos determinantes para que tais empresas venham a encerrar suas atividades precocemente.

A explicação mais assertiva para que os micro e pequenos empreendedores promovam uma míngua gestão do próprio negócio a ponto de não considerar apropriadamente os custos e mal saberem compor seus preços reside que a grande maioria destes nasceu por necessidade e não por oportunidade, ou seja, surgiram da necessidade de geração de renda diante de uma situação difícil e assim mal puderam planejar a gestão nem mesmo de uma forma simplificada (ANHOLON et al., 2005).

Para Medeiros (1994), a contabilidade de custos é um instrumento de controle dinâmico, uma vez que acompanha os fatos internos de uma empresa com o objetivo de gerar informações rápidas e precisas para a tomada de decisão do seu ou seus empreendedores.

Para Leone (2000), a visão gerencial dos custos em uma empresa só se integraliza quando são concebidos como um processador de informações, ou seja, um departamento recebe-os, organiza-os, analisa-os e interpreta-os de modo a produzir informações para os mais variados níveis gerenciais.

Segundo Iudícibus et al. (2003), a Lei Federal 6.404, de 1976 admite e indica que para a apropriação dos custos indiretos seja apenas utilizado o método por absorção, ou seja, aquele que faz a apropriação de todos os custos de produção de forma direta ou indireta aos produtos produzidos, vendidos ou aos serviços prestados, de maneira a não reduzir deliberadamente a base de cálculo para imposto de renda.

Conforme Santos (2001), a apuração, análise e controle de custos geram informações imprescindíveis à tomada de decisões, como precificação, definição da carteira de produtos e serviços, além da avaliação econômica de novos projetos de investimento.

Para a compreensão do conceito de custos, recorre-se aos ensinamentos de Martins (2003), que os admite como todos os gastos relativos a bens ou serviços utilizados na produção de outros bens e serviços, ou seja, direta e indiretamente relacionados ao produto finalístico do negócio, seja ele de comércio ou de serviços. Sendo assim, conhecê-los torna-se vital para saber, dado o preço, se o produto ou serviço oferecido por uma empresa é rentável ou não e como minimizá-los, remetendo sua finalidade para o auxílio a tomada de decisão.

Por outro lado, as despesas, na visão de Martins (2003), são essencialmente gastos com bens ou serviços consumidos direta ou indiretamente para a obtenção de receitas de um empreendimento. Com efeito, a comissão dos vendedores, bem como o pró-labore dos sócios de uma empresa podem ser consideradas despesas, não transitando por custo. Em face disso, é assertivo dizer que as despesas são itens que reduzem o patrimônio líquido (resultado) de uma empresa e por esta vereda a característica de representar sacrifícios no processo de geração de receitas.

Para Martins (2003), uma visão gerencial dos custos se consolida somente através de um sistema de custos, uma vez que considera como um fio condutor no recolhimento de dados dos

pontos mais diversos, processando e emitindo relatórios na outra extremidade que serão utilizados para uma adequação. Por outro lado, é preciso conhecer as terminologias de custos convencionalmente praticadas, de modo a afastar toda e qualquer desacerto na sua gestão. De maneira geral, é preciso separar custos de despesas empresariais, que, de certa forma, são expressões de sentidos semelhantes.

Segundo Martins (2003), os custos podem adquirir dois grupos distintos de classificação, sendo o primeiro em face dos diferentes volumes de produção e atividade, assim sendo, em diretos ou indiretos e o segundo em atenção à forma de apropriação, logo, em fixos ou variáveis. Os diretos são aqueles que podem ser apropriados diretamente aos produtos a partir de uma medida do consumo, como por exemplo na fabricação de pães, onde se mede a quantidade de farinha utilizada para produzir cada pão; e os indiretos não oferecem condição de uma medida objetiva e qualquer tentativa de alocação tem de ser feita de maneira estimada e muitas vezes arbitrária, como por exemplo o aluguel das instalações do negócio, a energia elétrica consumida etc.

Com relação aos custos fixos e variáveis, Martins (2003) preleciona que a diferença essencial entre um e outro está na influência do volume de produção, ou seja, os custos variáveis são diretamente influenciados pelo aumento do volume de produção, enquanto os fixos se mantêm inalterados mesmo com o aumento do último. Por outro lado, é preciso considerar que muitos dos custos fixos apresentam variações mensais, como por exemplo, a conta de energia elétrica medida em quilowatt/hora, o que não a descaracteriza como custo fixo, uma vez que até pode sofrer sensível variação pelo volume de produção, mas permanece de certa forma constante ao longo do tempo e não dependem diretamente do aumento do volume de produção como o consumo de farinha em uma padaria, por exemplo.

Para Martins (2003), no tocante a correta e apropriada gestão de custos, duas apurações podem ser extraídas como informações gerenciais valiosas e que podem refletir em melhor gerenciamento dos negócios: **a análise do ponto de equilíbrio e da margem de contribuição.**

Ross et al. (2013) definem o conceito de ponto de equilíbrio como o nível de vendas, produção ou prestação de serviço que resulta em zero de lucro líquido, ou seja, o ponto em que há o empate entre gastos e receitas do negócio e que dizem ao empresário onde ele pode começar a ter lucro. Já Dutra (2003), admite o ponto de equilíbrio como uma ferramenta utilizada na

contabilidade de custos para subsidiar o empreendedor no gerenciamento dos custos identificando onde é possível igualar suas receitas com seus custos.

Martins (2003) define o conceito de margem de contribuição como “a diferença entre o preço de venda e o custo variável de cada produto”, ou seja, o que realmente sobra de uma venda ou prestação de serviço, facilitando ao empresário ter mais controle sobre seus lucros. Em outras palavras, se não houver grandes distorções, uma vez que o custo direto é mais fácil de apurar, a análise da margem de contribuição tende a fornecer ao empresário a noção que o produto/serviço ou linha deles oferece para a absorção dos custos indiretos ou por sua natureza normalmente fixos.

3 METODOLOGIA

A presente pesquisa transcorreu de maneira bibliográfica e documental, lançando mão de informações documentais de organismos nacionais associada aos conceitos produzidos em livros e artigos científicos. Procurou-se estabelecer, de maneira descritiva e sistemática, relação entre a gestão de custos ao sucesso das micro e pequenas empresas no Brasil.

Em relação a natureza da pesquisa, predominantemente aplicada, buscou-se produzir conhecimentos dirigidos à solução de problemas específicos, envolvendo verdades e interesses locais. A abordagem da problemática proposta foi conduzida de maneira qualitativa resultando em uma análise de dados subjetiva e lidando com questões inerentes a gestão das micro e pequenas empresas no Brasil, como a gestão eficiente de custos.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

De maneira geral, mesmo limitadas em termos de faturamento máximo por força da legislação que as amparam, as micro e pequenas empresas possuem uma estrutura de negócio múltipla e singular, uma vez que, ao contrário das grandes empresas bem institucionalizadas, não são departamentalizadas e na grande maioria das vezes são (mal) administradas pelo próprio empreendedor. Um dos fatores mais relevantes que justifica tal ocorrência é que este empreendedor surge, na grande maioria, por necessidade, segundo dados de uma pesquisa realizada e divulgada pelo SEBRAE em parceria com a *Global Entrepreneurship Management* (GEM) no ano de 2021.

Segundo dados da mesma pesquisa, este tipo de empreendedor busca suprir a lacuna deixada pelo desemprego ou mesmo pela baixa renda, buscando complementá-la, e, por conseguinte, acaba se recusando a buscar auxílio especializado para o planejamento e condução do seu negócio, muito

pela ânsia da necessidade que se faz latente e acaba por obstruir etapas da concepção e administração do empreendimento. Isso se agravou ainda mais durante a recente pandemia do COVID-19.

Por outro lado, a grande maioria dos demais tipos de empreendedores, no contexto da micro e pequena empresa, também acabam por cair no mesmo erro dos seus pares, porém muito em função da questão cultural que cria uma espécie de ranço orgulhoso que não admite “intervenções” no seu negócio por entenderem que ninguém melhor do que eles têm a capacidade de conhecer a realidade e administrar o próprio empreendimento. Outra questão reside no fato de que muitos destes novos empreendedores iniciam com a sorte da obtenção de empréstimos bancários para o capital inicial do negócio, gerando uma espécie de zona de conforto nos primeiros meses associado muitas vezes pela novidade que resulta em um “boom” na produção, vendas ou prestação de serviços.

No âmbito de tal discussão, reside também o equívoco que os micro e pequenos empreendedores cometem vislumbrando justificar uma gestão precária e muitas vezes irresponsável nos seus estabelecimentos que é a distinção entre pequeno e grande empreendedor. Nesse sentido, Clemente et al. (2013) oferece sua colaboração alegando que tal distinção não deve de maneira alguma ser fator limitador para uma eficiente gestão de custos, uma vez que com o advento da Lei Complementar 123, de 2006 e suas alterações posteriores e com a cada vez maior participação das mesmas nos negócios internacionais, a necessidade de manutenção da competitividade deve ser fator motivador para impulsioná-las a praticar uma política de gestão consistente balizada na avaliação e controle permanente dos custos empresariais.

Na mesma linha de discussão, dados de uma pesquisa realizada desta vez pelo SEBRAE do Estado de São Paulo em parceria com a Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas (FIPE) em 2002 apontaram que cerca de 86% dos micro e pequenos empresários brasileiros não possuem domínio integral sobre seus itens de custos, desconhecendo a composição dos custos do principal produto ou serviço que oferecem no mercado. Destarte, a formação dos preços de venda de seus produtos e serviços encontra-se bastante prejudicado e da mesma forma elas acabam desconhecendo os produtos e serviços com maior ou menor margem de contribuição e como podem contribuir para a absorção dos custos fixos.

Por esse ângulo de discussão, fazem-se relevantes os dados de outra pesquisa realizada pelo SEBRAE/SP divulgada no ano de 2020 apontam que a falta de conhecimentos técnicos na área de gestão de custos contribui decisivamente para comprometer a sobrevivência das micro e pequenas empresas, normalmente conhecidas pela sua descontinuidade uma vez que a utilização de ferramentas gerenciais de custos seja incipiente e problemática nas mesmas. Nesse sentido, é preciso admitir que muitas das ferramentas disponíveis para gestão são demasiadamente complexas e direcionadas a empresas que não vivem a mesma realidade das micro e pequenas.

Nesse sentido, Margotti (2014) contribui afirmando que a gestão de custos é que é o instrumento capaz de proporcionar tanto sucesso quanto fracasso para uma empresa, inclusive para as micro e pequenas. Tal incapacidade de gerenciamento dos custos por parte de empreendedores tende a levar o empresário a uma atuação completamente “às cegas”, representando um risco incalculável que o levará ao fracasso.

Da mesma forma, Margotti (2014) afirma que, para sair de tal situação, os empreendedores devem planejar financeiramente seus custos e despesas, inserindo-se de vez no mercado em que atua de forma competitiva, sempre tendo em mente o seu posicionamento, e que deve demonstrar aos consumidores que dispõe de melhores qualidades e benefícios que seus concorrentes. No entanto, este posicionamento reflete a avaliação apropriada dos custos, o que manterá a empresa, mesmo micro ou pequena, na disputa pela preferência do consumidor que vem buscando cada vez mais maximizar as próprias satisfações considerando especialmente o benefício econômico-financeiro, sem desprezar outras exigências.

Para Dutra (2003), uma vez que o micro e pequeno empresário conhece fidedignamente seus custos e consegue diferenciá-los apropriadamente, ele consegue ter recursos para praticar análises que levarão a sua efetiva tomada de decisão como a análise do ponto de equilíbrio, margem de contribuição, de segurança, grau de alavancagem operacional, entre outras. Tais análises na grande maioria das vezes acabam por serem desprezadas pelo micro e pequeno empreendedor que prefere, “grosso modo”, realizar seus cálculos de forma precária e descuidada, o que pode levá-los ao descenso.

Para Martins (2003), é preciso que o micro e pequeno empreendedor tenha consciência de todos os custos (e, por conseguinte as despesas) inerentes ao seu negócio, uma vez que alguma variável da

apuração tende sempre a ficar de fora, o que pode reduzir sensivelmente as margens do negócio que são seu esteio de sobrevivência.

Por outro lado, segundo Martins (2003), a gestão de custos e despesas bem articulada não representa apenas uma simples apropriação dos gastos realizados pelo negócio para se manter aberto e fornecer seus produtos e serviços e sim a forma que o empresário tem de conhecer as principais fontes de gastos e de perdas (que muitas vezes são encaradas como custos, o que de fato não é) que podem ser minimizados, controlados com maior rigor ou mesmo erradicados. Um ótimo exemplo disso são as despesas financeiras ante referenciadas (juros por empréstimos, juros moratórios etc.) que acabam por reduzindo o patrimônio líquido do negócio (resultado) uma vez que nem sempre contribuem para o desenvolvimento dele.

Para Shank e Govindarajan (1997), o principal objetivo da estratégia da gestão de custos é obter baixo custo em relação aos concorrentes. Por outro lado, é importante ressaltar que se o empreendedor não buscar a competitividade pelo preço (que passa pela eficiente gestão de custos), ele deve buscar em diferenciais de produto ou serviço oferecido, porém nada impede que ele não busque a sincronia entre uma e outra estratégia, embora que a gestão de custos tenha implicações que transcendem a competitividade e perpassam a sobrevivência do negócio.

Os cortes de gastos (admitindo as despesas) por uso racional dos recursos e uma gestão voltada à máxima absorção dos custos fixos representam um potencial sustentável às micro e pequenas empresas conduzindo-as ao crescimento através de uma série de benefícios de manutenção da competitividade frente aos seus pares (do mesmo tamanho) e aos maiores. Com efeito, a manutenção da competitividade proporciona maior chance de defesa ao micro e pequeno empreendedor diante de cenários econômicos mais recessivos no mercado em que estão inseridos.

Uma gestão de custos eficiente e bem conduzida reflete no maior e melhor conhecimento do micro e pequeno empreendedor para chegar ao ponto de partida para obtenção do lucro, objetivo central de um negócio. Este ponto crítico ou de ruptura (MARTINS, 2003) denominado ponto de equilíbrio lhe indica o instante em que seu negócio está produzindo somente o suficiente para cobrir seus gastos ou mesmo produzindo o necessário para que não sofra prejuízos.

Segundo Dutra (2003), para que o micro e pequeno empreendedor consiga ter um elevado nível de confiança no cálculo do ponto de equilíbrio, é preciso que ele considere alguns custos e despesas como depreciações, despesas financeiras (juros e encargos), remuneração de capital

próprio e de terceiros (visto que ambos têm custo). Neste sentido, é fundamental considerar que classifica o ponto de equilíbrio sob três aspectos: contábil, econômico e financeiro.

Segundo Martins (2003), o ponto de equilíbrio contábil será auferido quando o total das margens de contribuição for suficiente para cobrir todos os custos e despesas fixas, não havendo lucro e tampouco prejuízo, chegando a um resultado nulo, porém indiretamente perdendo os juros relacionados ao capital próprio investido. Para Wernke (2004) é importante considerar que o ponto de equilíbrio pode ser calculado em valores monetários ou em vendas ou prestações de serviços por parte do micro e pequeno empreendedor, definindo a quantidade que deve ser atingida de vendas ou prestações de serviços para que ele consiga cobrir todas as suas despesas e custos, sem lucro ou prejuízo.

Para Martins (2003), o ponto de equilíbrio econômico pode ser definido com a soma dos custos e despesas fixos juntamente com os juros relacionados ao capital próprio investido pelo empreendedor. Esta medida será obtida a partir do momento em que a soma das margens de contribuição for suficiente para cobrir todos os custos e despesas fixos e ainda gerar um lucro mínimo esperado.

Em se tratando do ponto de equilíbrio financeiro, Dutra (2003) preleciona que ele pode ser obtido a partir do contábil, excluindo-se as depreciações que não representam desembolsos para o empreendedor e estão de fato consideradas nos custos e despesas e adicionando a conta os desembolsos referentes a amortizações de empréstimos. Em outras palavras, Wernke (2004) o considera como o nível operacional de vendas ou prestação de serviços necessário que para o micro e pequeno empreendedor liquidar todos os custos e despesas variáveis, além de outras dívidas que possui a título de empréstimos e financiamentos.

Do ponto-de-vista prático, é preciso considerar que o micro e pequeno empreendedor como qualquer outro disporá de um mix de produtos e serviços, o que torna o cálculo do ponto de equilíbrio um tanto mais complexo. Porém, na visão de Dubois et al. (2006), o meio mais adequado para o micro e pequeno empreendedor obter o ponto de equilíbrio de seu negócio quando deste caso é calcular a porcentagem de participação de cada produto em função da receita total, necessitando dividir a receita individual no ponto de equilíbrio pelo preço de venda.

Segundo Bórnica (2002), são os custos variáveis que auxiliam o empreendedor nas tomadas de decisões, partindo-se do princípio de que o seu negócio já possui uma estrutura de absorção dos

custos fixos. Nesse sentido, cabe destacar que a análise da margem de contribuição associada à do ponto de equilíbrio e do grau de alavancagem operacional conduz o empreendedor a uma tomada de decisão mais segura seja para ampliar o seu negócio ou para retrair em momentos de maior recessão e incerteza.

Segundo Correa (2014), a margem de contribuição é a ferramenta essencial para a tomada de decisão dos empresários, pois com ela se definirão quais produtos ou serviços do negócio devem ser incentivados ou eliminados, uma vez que oferece a informação de qual intensidade que os produtos e serviços do negócio absorvem os custos fixos. Na mesma linha de raciocínio, Wernke (2004) preleciona que o empreendedor precisa, dentro do contexto da gestão de custos, avaliar a sua margem de contribuição de segurança que garante ao empreendedor o volume necessário de vendas ou prestações de serviços necessários para superar as já calculadas no ponto de equilíbrio, ou seja, o quanto as vendas e prestações de serviços podem cair sem que o negócio contabilize prejuízos.

A margem de segurança pode ser calculada, na visão de Wernke (2004), sob três aspectos: percentual, monetário e unidades de venda ou prestação de serviço. A margem de segurança em valores monetários é obtida pela diferença entre as vendas efetivas do negócio no período e as vendas que deveria realizar para obter o equilíbrio. A margem em unidades de venda ou prestação de serviço é obtida da mesma forma que a monetária, porém convertido em números absolutos de vendagem ou prestação de serviço. Por último, a margem percentual revela ao empreendedor o percentual obtido pela razão da margem de segurança monetária pelas vendas ou prestações totais no período.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Na conjuntura atual que os micro e pequenos empreendedores se encontram no Brasil, é preciso inicialmente uma forte mudança cultural, uma vez ficou evidente o desinteresse da grande maioria destes em buscar auxílio especializado para a gestão dos seus negócios. Por outro lado, a mudança cultural deve estar associada a uma gestão responsável e apurada dos custos empresariais envolvidos no negócio de cada um, de maneira a oferecer sólidos níveis de confiança aos empreendedores das micro e pequenas empresas.

Nesse sentido, os empreendedores das micro e pequenas empresas dispostos a buscar o conhecimento para a melhor gestão dos seus negócios têm a oportunidade de atingir a competitividade necessária para se manterem nos mercados onde se encontram inseridos, ora para

competir de igual para igual com seus pares, ora para competir com concorrentes maiores e assim perseguir de maneira crescente uma maior participação de mercado.

É preciso considerar que existe no mercado ajuda disponível e de forma gratuita para o micro e pequeno empreendedor através do SEBRAE, ainda mais no contexto em que a sociedade hoje se vê inserida que é o da tecnologia digital, possibilitando o maior alcance de todos aos recursos que outrora se mostravam inviáveis para alguns. Da mesma forma, é preciso ter bem notório que a legislação brasileira vem colaborando positivamente com vantagens expressivas com empreendedores das micro e pequenas empresas, restando aos mesmos perseguirem metodologias de gestão que estão, nos dias de hoje, a um clique de alcance.

Por outro lado, é preciso que os micro e pequenos empreendedores, na atribuída revolução cultural mencionada, rompam com o paradigma falacioso que ferramentas de gestão de custos encontram-se direcionadas para grandes empreendimentos bem mais institucionalmente estruturados. De certa forma, o paradigma não é de tudo falacioso, sendo reduzido a termo a uma “meia verdade”, uma vez que a departamentalização mais organizada das grandes empresas colabora para uma gestão mais eficiente dos custos, enquanto a estrutura unificada (na grande maioria das vezes) dos empreendedores das micro e pequenas empresas mostra-se um tanto prejudicial ao processo de condução da gestão de custos. Porém, é preciso que haja o interesse, inicialmente, por parte dos empreendedores das micro e pequenas empresas e uma maior busca de apoio profissional que os conduzirão a ferramentas simples de análise e tomada de decisão como o ponto de equilíbrio e a margem de contribuição.

O que não pode mesmo é se perpetuar numa visão retrógrada e fundamentada em justificativas incipientes e em ilusões como é o cenário que se vê atualmente. É preciso que o micro e pequeno empreendedor considere a gestão de custos (e, por conseguinte a gestão financeira no todo) como uma estratégia de oportunidade para o seu crescimento e não como uma ameaça na figura de uma obrigação penosa e complexa sugerida por técnicos que querem, na visão destes, dificultar a gestão dos seus negócios.

Em meio à onda crescente de competitividade na economia nacional e admitindo que o país vem perdendo níveis de competitividade externa ano a ano, é preciso que os micro e pequenos empreendedores, responsáveis por parcela significativa do PIB nacional saiam mais da zona de conforto e busquem mais ajuda especializada que se converterá, sem sombra de dúvida, em

benefícios claros, crescimento e lucratividade crescente, contribuindo positivamente com o cenário macroeconômico nacional em termos de emprego e renda.

REFERÊNCIAS

ANHOLON, R.; ZOQUI, E.J; PINTO, J.S.; MORETTI, D.C. **Características administrativas de micro e pequenas empresas**: confronto entre a teoria e a prática. Anais do XII SIMEP – Bauru/SP, Brasil, 7 a 9 de novembro de 2005. Disponível em <http://www.simpep.feb.unesp.br/anais/anais_12/copiar.php?arquivo=Anholon_R_Caracteristicas%20administrativas%20de%20MPes.> Acesso em 15 set. 2016.

BÓRNIA, A. C. **Análise gerencial de custos em empresas modernas**. Porto Alegre: Bookman, 2002.

BRASIL. **Lei Complementar n.º 123 de 14 de dezembro de 2006**. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis no 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei no 5.452, de 1o de maio de 1943, da Lei no 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar no 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis no 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Brasília, DF, 2016. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm> Acesso em 10 set. 2016.

_____. **Lei Complementar n.º 128 de 14 de dezembro de 2008**. Altera a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, altera as Leis nos 8.212, de 24 de julho de 1991, 8.213, de 24 de julho de 1991, 10.406, de 10 de janeiro de 2002 – Código Civil, 8.029, de 12 de abril de 1990, e dá outras providências. Brasília, DF, 2016. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp128.htm> Acesso em 16 out. 2016.

_____. **Lei Federal n.º 6.404 de 15 de dezembro de 1976**. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Brasília, DF, 2016. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L6404consol.htm> Acesso em 16 out. 2016.

CASTRO, C.A.O; SANTOS, E.M.; HIRAIIDE, R.A.B.; GOMES, A.; LAMEU, M.A.; LIMA, I.G. A gestão estratégica de custos como diferencial competitivo para micro e pequenas empresas. **Revista Gestão/UNISEPE – União das Instituições de Serviços, Ensino e Pesquisa**. n. 7, 2015. Amparo, SP: UNISEPE, 2016. Disponível em<www.unifia.edu.br/revista_eletronica/revistas/gestao_foco/.../gest_estrategica_custos.pdf> Acesso em 29 set. 2016.

CHIAVENATO, I. **Introdução à Teoria Geral da Administração**. 7 ed. Rio de Janeiro: ELSEVIER, 2004.

CLEMENTE, A; SOUZA, I.T; TAFFAREL, M. Gestão de Custos nas Micro e Pequenas Empresas das regiões sul e sudeste de Curitiba. **Anais do XX Congresso Brasileiro de Custos**. Uberlândia, MG, Brasil, 18 a 20 de novembro de 2013. Disponível em <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/viewFile/37/37>> Acesso em 22 set. 2016.

CORREA, M.D. **Controladoria I**. Material de apoio do MBA em Gestão Financeira e Controladoria da Estácio. Rio de Janeiro, 2014.

Disponível em:<<http://www.contabeis.com.br/noticias/19788/a-gestao-de-custos-para-as-micro-e-pequenas-empresas/>> Acesso em 20 set. 2016.

DUBOIS, A.; KULPA, L.; SOUZA, L. E. de. **Gestão de custos e formação de preços**: conceitos, modelos e instrumentos: abordagem do capital de giro e da margem de competitividade. São Paulo: Atlas, 2006.

DUTRA, R. G. **Custos**: uma abordagem prática. 5ª. ed. – São Paulo: Atlas, 2003.

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

IUDÍCIBUS, S.D.; MARTINS, E.; GELBCKE, E.R. **Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações**: aplicável às demais sociedades. 6. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2003.

KAUARK. F.S; MANHÃES, F.C; MEDEIROS, C.H. **Metodologia da Pesquisa**: Um guia prático. Salvador: Via Litterarum, 2010.

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

MARGOTTI, L. **A gestão de custos para as micro e pequenas empresas**.

MARTINS, E. **Contabilidade de Custos**. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MEDEIROS, L.E. **Contabilidade de custos** – Um enfoque prático. Ed. Ortiz, 1994.

ROSS, S.A; WESTERFIELD, R.W; JORDAN, B.D; LAMB, R. **Fundamentos de Administração Financeira**. Tradução de Leonardo Zílio e Rafaela Guimarães Barbosa. 9 ed. Porto Alegre: AMGH, 2013.

SANTOS, E.O. **Administração Financeira da pequena e média empresa**. São Paulo: Atlas, 2001.

SEBRAE NACIONAL. **Site oficial do Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas**. Disponível em <www.sebrae.com.br> Acesso em 01 set. 2016.

SEBRAE/SP. **A gestão dos custos nas MPEs paulistas**: um estudo exploratório. Sebrae, São Paulo, 2002. Disponível em: <http://www.sebraesp.com.br/arquivos_site/biblioteca/EstudosPesquisas/estudos_tematicos/gestao_custos_mpes.pdf> Acesso em 13 set. 2016.

SHANK, J. K.; Govindarajan, V. **A revolução dos custos**: Como reinventar e redefinir sua estratégia de custos para vencer em mercados crescentemente competitivos. 2ª ed., Rio de Janeiro: Campus, 1997.

WERNKE, R. **Gestão de custos**: uma abordagem prática. 2 ed. – São Paulo: Atlas, 2004.