



REVISTA PARAENSE DE CONTABILIDADE
ISSN 2526-950X

Volume 2, Número 2, Julho-Dezembro, 2017.

Salinópolis - PA

Catlogação na fonte

R454

Revista Paraense de Contabilidade / Conselho Regional de Contabilidade do Pará – v.2, n.2, (2017) – Belém: CRCPA, 2017.

v.: 24 cm

Quadrimestral

ISSN: 2526-950X

Modo de acesso: <http://crcpa.org.br/publicacoes/index.php/RPC/>

1. Ciências Contábeis. 2. Contabilidade. 3. Conselho Regional de Contabilidade do Pará.

É permitido citar parte dos artigos sem autorização prévia, desde que seja informada a fonte.

Editoria

Editor Técnico: Waljucy Furtado Cardoso

Editor Científico: Marcia Athayde Moreira

Editoração

Conselho Regional de Contabilidade do Pará

Revisão de Redação em Língua Portuguesa

Fabricio Ferreira

Professor de Língua Portuguesa e Literatura

Jornalista (DRT-PA 2062)

Endereço para permuta e correspondência

Revista Paraense de Contabilidade
Conselho Regional de Contabilidade do Pará

Rua Avertano Rocha, 392, Campina

CEP: 66.023-120 – Belém, Pa.

Telefone: +55 (91) 3202-4150

E-mail: rpc@crcpa.org.br

Home Page: <http://crcpa.org.br/publicacoes/index.php/RPC/index>

Revista Paraense de Contabilidade – CRCPA, Belém – Pa., v.2, n2. jul./dez. 2017.

Objetivos

Contribuir para melhorar a qualidade da divulgação da produção científica em contabilidade no Brasil, ampliando as oportunidades de divulgação de resultados de pesquisas que retratem a realidade brasileira, com ênfase na realidade amazônica.

Os artigos publicados na Revista Paraense de Contabilidade devem ser inéditos e passam por um processo que se inicia com a submissão, seguida da avaliação cega por pares e aprovação pelo Conselho Editorial. O conteúdo e a qualidade dos artigos são de responsabilidade dos seus autores e não necessariamente expressam o ponto de vista do Conselho Editorial.

Conselho Editorial Científico

Coordenador Científico

Profa. Dra. Marcia Athayde Moreira, Universidade da Amazônia, Unama, Brasil.

Membros

Prof. Dr. Anderson Roberto Pires e Silva, Universidade Federal do Pará, UFPA, Brasil.

Prof. Msc. José Luiz Nunes Fernandes, Universidade Federal do Pará, UFPA, Brasil.

Prof. Dra. Lidiane Nazaré da Silva Dias, Universidade Federal do Pará, UFPA, Brasil.

Prof. Dr. Manoel Raimundo Santana Farias, Universidade Federal do Pará, UFPA, Brasil.

Prof. Msc. Marco Aurélio Leal A. do Ó, Universidade Federal Rural da Amazônia, UFRA, Brasil.

Prof. Msc. Ynis de S. M. L. Ferreira, Universidade Federal Rural da Amazônia, UFRA, Brasil.

Prof. Msc. Waljucy Cardoso, Universidade Federal Rural da Amazônia, UFRA, Brasil.

Coordenador Executivo

Waljucy Furtado Cardoso

Editorial

Chegamos na terceira edição da Revista Paraense de Contabilidade. Nessa edição, ao total estão publicados quatro artigos que discutem a ciência contábil em distintas óticas e temas relevantes, capazes de despertar novas ideias para responder aos anseios da classe e promover a reflexão e a discussão sobre a ciência contábil.

O primeiro artigo propõe um estudo sobre a atuação da auditoria independente no estado do Pará. Provoca um interessante debate acerca da profissão do auditor independente e discute a função no âmbito do estado do Pará. Observam que os auditores independentes enfrentam os mais diversos obstáculos para se desenvolverem no exercício da profissão, o que acarreta a escassez e a lentidão na oferta dos serviços de auditoria no estado.

O segundo artigo discute um relevante tema na sociedade brasileira que são os microempreendedores individuais, sob a ótica de sua formalização, em uma amostra de feirantes do município de Belém – Pa. Após a análise, transparece a necessidade de maior esclarecimento sobre as vantagens da formalização e os consequentes benefícios em favor dos microempreendedores. O empreendedorismo é muito forte no Brasil e o apoio a esses indivíduos é fundamental para o desenvolvimento da economia.

Caminhando entre os diversos temas na contabilidade, o terceiro artigo oferece uma excelente discussão sobre a desoneração da folha de pagamento, realizando um estudo comparativo da incidência da contribuição previdenciária patronal sobre a folha de pagamento e a receita bruta na construção civil. Momento de reflexão e destaque para a importância do planejamento tributário no auxílio a tomada de decisão empresarial.

Por fim, o quarto e último artigo dessa edição, aprofunda o estudo sobre o controle na administração pública, tratando da descentralização da gestão orçamentária no Corpo de Bombeiros do Estado do Pará, discutindo sobre elementos importantes da gestão pública, tais como autonomia, eficácia e eficiência na gestão pública.

Ao todo são quatro artigos de qualidade, e mais uma vez o Conselho Regional de Contabilidade do Pará, CRCPA, exerce, por meio da Revista Paraense de Contabilidade, seu papel de auxiliar no desenvolvimento profissional e de incentivo à pesquisa contábil no Estado do Pará.

Boa leitura,



Prof.ª. Dra. Márcia Athayde Moreira

Editora-Chefe da Revista Paraense de Contabilidade

DIRETORIA DO CRCPA – 2016/2017

Conselho Diretor

Maria de Fátima Cavalcante Vasconcelos	Presidente
Pery Augusto Calumby	Vice-Presidente de Administração Interino
Edisneia do Socorro Nascimento Melo	Vice-Presidente de Ética e Disciplina/Fiscalização
Nelson Gustavo Rufino Rocha	Vice-Presidente de Registro
Marilene da Costa Guerra	Vice-Presidente de Finanças e Controle Interno
Waljucy Furtado Cardoso	Vice-Presidente de Desenv. Profissional
Pery Augusto Calumby	Vice-Presidente de Integração Estadual

Câmara de Assuntos Administrativos

Efetivo	Suplente
Maria do Socorro Pessoa da Silva	
Pery Augusto Calumby	Ruy Collyer Pontes
Douglas Coelho Silva	Rita de Cássia Santos de Jesus

Câmara de Ética e Disciplina

Efetivo	Suplente
Edisneia do Socorro Nascimento Melo	José Ribamar França Nunes Filho
Nelson Gustavo Rufino Rocha	Sergio Pery da Silva Costa
Maria do Socorro Pessoa da Silva	Risonete Pinto Rodrigues
Antonio Carlos Sales Ferreira Junior	André Charone Tavares Lopes
Fabício do Nascimento Moreira	Claudio Roberto de Souza Oliveira
Maria do Socorro Nascimento de Meneses	Maria Izabel Gomes Borges
Carlos Augusto Frota Sodré	Marco Antonio Alves Pacheco

Câmara de Fiscalização

Efetivo	Suplente
Edisneia do Socorro Nascimento Melo	Risonete Pinto Rodrigues
Waljucy Furtado Cardoso	Rita de Cássia Santos de Jesus
Ticiane Lima dos Santos	Claudio Roberto de Souza Oliveira
Maria do Socorro Nascimento de Meneses	Hélio Costa Ferreira
Carlos Augusto Frota Sodré	Marco Antonio Alves Pacheco

Câmara de Registro

Efetivo	Suplente
Nelson Gustavo Rufino Rocha	Wildes Silva Ramos
Marilene da Costa Guerra	Maria do Carmo Nogueira Correa da Silva
Douglas Coelho Silva	Helio Costa Ferreira

Câmara de Controle Interno

Efetivo	Suplente
Marilene da Costa Guerra	Maria do Socorro Pessoa da Silva
Antonio Carlos Sales Ferreira Junior	Flavio Heleno Solano Reis
Maria do Socorro Nascimento de Meneses	Maria Izabel Gomes Borges

Câmara de desenvolvimento profissional

Efetivo	Suplente
Waljucy Furtado Cardoso	Sergio Pery da Silva Costa
Pery Augusto Calumby	Wildes Silva Ramos
Maria do Socorro Pessoa da Silva	Flavio Heleno Solano Reis
Maria Vieira dos Santos	Maria do Carmo Nogueira Correa da Silva

UM ESTUDO SOBRE A ATUAÇÃO DA AUDITORIA INDEPENDENTE NO ESTADO DO PARÁ

Francilma dos Santos Pinto

Instituto de Ensino Superior da Amazônia - Iesam

E-Mail: francilmapinto@bol.com.br

Leila Márcia Sousa de Lima Elias

Universidade Federal do Pará – NAEA/UFPA

E-Mail: leilamarciaelias@yahoo.com.br

RESUMO

O presente artigo buscou evidenciar a importância da auditoria independente nas organizações, delimitando-se as condições e os desafios do profissional contador no exercício das atribuições de auditor independente. Objetivou-se com esta pesquisa demonstrar a importância da auditoria independente para a mensuração da eficiência, eficácia e lisura dos processos contábeis de organizações, delimitando-se as condições e desafios do profissional contador no exercício das atribuições de auditor independente. O estudo reveste-se de relevância no que concerne à identificação e descrição do trabalho do auditor contábil frente à dinâmica de competitividade em que se encontram as organizações, buscando reduzir os riscos de fraudes e queda de rendimento. Neste sentido, apoiou-se em pesquisa bibliográfica com vistas a vislumbrar os conceitos indispensáveis para a compreensão e fundamentação deste trabalho, com especial atenção para a auditoria e o auditor independente. Vale destacar que a pesquisa empírica se apoiou em pesquisa de dados secundários, referentes ao demonstrativo de profissionais aptos a exercer a profissão de auditor no Estado do Pará, com especial atenção para a escassez desse profissional no mercado brasileiro. Os dados pesquisados apontaram para um cenário onde apenas 0,11% dos contadores são auditores hoje no Pará, o que equivale a uma relação de mais de 99 contadores para cada auditor, em cada 100 profissionais registrados no Conselho Regional de Contabilidade do Pará. Verificou-se, a partir do estudo em tela, que os auditores independentes enfrentam os mais diversos obstáculos para se desenvolverem no exercício da profissão, o que acarreta a escassez e a lentidão na oferta dos serviços de auditoria.

Palavras-chave: Auditor Independente; Auditoria Interna; Atuação Profissional.

1 INTRODUÇÃO

No mundo contemporâneo, com o grande contingenciamento de recursos e o alto nível de incertezas que povoam a esfera administrativa, as organizações, mais do que em qualquer outra época, precisam planejar sistematicamente suas ações, com vistas a obter maior nível de competitividade e na busca constante pela diferenciação frente ao mercado dinâmico e exigente.

Assim, a contabilidade, desde sua origem, tem se debruçado em investigar meios e estratégias adequados para implementar controle e efetividade às ações organizacionais, pautados no dimensionamento de bens, direitos e obrigações.

Nos últimos anos, o ramo das ciências contábeis vem sofrendo profundas modificações em decorrência das transformações submetidas ao mundo empresarial, com grande destaque para o avanço das tecnologias da informação e comunicação. Assim, com vistas a atender aos diversos campos que exigiam maior acurácia da contabilidade, passou-se a adotar tecnologias diversas, apoiadas no conhecimento científico, dentre as quais se destaca a auditoria.

Assim, entre os diversos segmentos da contabilidade que ganharam destaque nos últimos anos, a auditoria independente encontra-se em evidência, principalmente por possuir característica investigativa, certificadora e avaliativa, que apoiam o gestor na tomada de decisões e no controle de seu ativo empresarial. Diante desse contexto, convém levantar o seguinte questionamento: qual o papel da auditoria independente para apoiar a decisão dos gestores no controle e averiguação da eficácia, eficiência e lisura dos processos organizacionais?

Objetivamos com esta pesquisa demonstrar a importância da auditoria independente para a mensuração da eficiência, eficácia e lisura dos processos contábeis de organizações, delimitando-se as condições e desafios do profissional contador no exercício das atribuições de auditor independente.

O estudo reveste-se de relevância no que concerne à identificação e descrição do trabalho do auditor contábil frente à dinâmica de competitividade em que se encontram as organizações, buscando reduzir os riscos de fraudes e queda de rendimento. Para tanto, o trabalho está estruturado em três partes, a saber: primeira, denominada revisão da literatura, que apresentará os conceitos principais relacionados com a temática; a segunda, identificada como metodologia, que apresentará os elementos metodológicos adotados para o desenvolvimento da pesquisa; em última instância, apresentaremos a análise e discussão dos resultados do estudo.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

As concepções teóricas, que fundamentam o estudo acerca da auditoria independente, apontam em direção à necessidade de verificação e avaliação de procedimentos, informações e registros, com o intuito de possibilitar um diagnóstico sobre o desempenho e a lisura das atividades contábeis desenvolvidas nas organizações.

Contudo, antes de adentrarmos no aprofundamento do conceito, necessário se faz posicionar a auditoria independente no âmbito da contabilidade, desde sua origem até os tempos hodiernos.

2.1 Noções históricas atinentes à auditoria independente

Pesquisas que apontam para a origem da atividade de auditoria independente, necessariamente, perpassam pelo estudo etimológico da palavra. Assim, podemos verificar que a palavra auditoria deriva do latim *auditire*, que por sua vez tem o significado de escutar, ouvir. De acordo com Attie (2010), o termo foi amplamente utilizado pelos ingleses com o significado de controlar, ajustar e corrigir registros contábeis das organizações.

Boynton, Johnson e Kell (2002), por sua vez, acrescentam que a atividade de Auditor é quase tão antiga quanto a Contabilidade. A atividade de Auditor Independente surgiu no Brasil em razão dos investimentos internacionais, trazidos ao país no século XIX e aplicados em infraestrutura, base para o início da industrialização.

Ao longo dos anos a Auditoria Independente vem evoluindo e consolidando sua importância para as entidades. O profissional contador, para exercer a função de Auditor

Independente, deve estar obrigatoriamente escrito no Conselho Regional de Contabilidade, bem como no Cadastro Nacional de Auditores Independentes e possuir amplo conhecimento na área contábil.

Muitas instituições estão sujeitas à Auditoria Independente de forma obrigatória. Por força de Lei, referidas instituições são obrigadas a mensurar a adequação e confiabilidade dos registros e das demonstrações contábeis, que consiste no exame de documentos, livros e registros, inspeções, obtenção de informações e confirmações internas e externas, obedecendo a normas e princípios contábeis sobre suas atividades econômicas.

Os exames citados no parágrafo anterior devem ser realizados em conformidade com as normas usualmente aceitas em auditoria, as quais incluem também os procedimentos adotados pelos auditores, que por sua vez devem se adequar às características das circunstâncias em cada caso, a obtenção dos elementos comprobatórios deverá ser executada de acordo com as normas e princípios fundamentais da contabilidade, é importante salientar que as respectivas demonstrações contábeis também deverão mensurar de forma adequada a situação patrimonial e econômico-financeira, bem como os resultados do período administrativo considerado.

Dentre os estudos realizados pela contabilidade, por meio de técnicas próprias, está o controle patrimonial, cuja finalidade é demonstrar e fornecer um conjunto de informações relativas à sua estrutura e composição, relatando ainda suas variações de forma qualitativa e quantitativa. Pode-se afirmar que a auditoria é uma técnica utilizada para realização de avaliações quanto às informações supracitadas, o que proporciona uma otimização nos resultados da contabilidade.

As informações e demonstrações relatadas pela contabilidade, além de dar suporte aos órgãos administrativos do patrimônio, também proporcionam segurança aos interesses de terceiros vinculados a ele, tais como: investidores, financiadores, fornecedores, o fisco, etc.

Apesar das semelhanças entre os conceitos de contabilidade e auditoria, referidas atividades são distintas: podemos afirmar que a auditoria faz parte da contabilidade, uma vez que a última constitui a técnica utilizada pela primeira para ratificar os registros contábeis, e estes constituem a principal ferramenta da contabilidade para atingir sua finalidade. A atividade de auditoria não se limita apenas à confirmação da veracidade dos citados registros, mas também à verificação da possibilidade de omissão nas demonstrações analisadas.

A auditoria recorre a todos os meios de provas que estejam ao seu alcance, ainda que tais provas sejam extracontábeis. O principal objetivo da auditoria é a apuração de possível falta ou exatidão de registro.

Nesse sentido, um dos aspectos de grande relevância do trabalho de auditoria é o controle acerca das ações realizadas no âmbito organizacional. Controle, para Houaiss¹, a primeira acepção do vocábulo é: monitoração, fiscalização ou exame minucioso que obedece a determinadas expectativas, normas, convenções, etc.

Segundo Nascimento (2005, p. 21), “a palavra controle tem origem no latim *roulum*, em francês *rôle*, designando o rol dos contribuintes pelo qual se verificava a operação do arrecadador”. No direito pátrio, o vocábulo foi introduzido por Seabra Fagundes em sua obra *O Controle dos Atos Administrativos pelo Poder Judiciário*.

Guerra (2005, p. 89) permite uma melhor compreensão acerca da utilização e alcance do termo controle quando afirma que:

¹ HOUAISS. **Dicionário da Língua Portuguesa**. Autor: Antônio Houaiss

Controle, no sentido empregado neste estudo, é a palavra originária do francês *Contrerole*, anotada, segundo pesquisadores, desde 1367, como também do latim medieval *contrarotulus*, significando, àquela época, “contralista”, isto é, segundo exemplar do catálogo dos contribuintes, com base no qual se verificava a operação o cobrador de tributos, designando um segundo registro, organizado para fiscalizar o primeiro.

Desta forma, utilizando-se dos conceitos acima mencionados, pode-se compreender controle como a capacidade de mensurar as ações de agentes sociais, deduzindo daí uma das estruturas fundamentais da auditoria.

2.2 Elementos para a formação do profissional de auditoria independente

No que se refere ao conhecimento técnico inerente ao auditor independente para a correta formulação e desempenho de suas atividades laborais, é importante destacar que o objeto a ser auditado nessa modalidade de trabalho contábil busca investigar fatos ou elementos que compõem o patrimônio de uma empresa, isto é, a matriz de investigação da contabilidade.

Desse modo, compete ao auditor independente, segundo Beuren, Cunha e Correa (2010), desenvolver seu trabalho com zelo, atentando para os aspectos da confiabilidade, ética, responsabilidade e credibilidade projetada no meio social, para que a opinião e parecer técnico não deixem margens para dúvidas acerca da veracidade dos fatos relatados.

No exercício de sua atividade, o auditor independente deverá fazer uso de conhecimentos, dos mais elementares aos mais complexos, disponibilizados quando de sua formação enquanto profissional da contabilidade, buscando orientar-se pelos princípios éticos e morais inerentes à profissão.

A máxima do controle deve ser o objetivo maior a ser atingido pelo auditor independente, auxiliando no fortalecimento dos mecanismos de controle interno competentes, de tal modo a reduzir as possibilidades de fraudes ou erros cometidos na condução do patrimônio de uma empresa (ALBERTON, 2002; SILVA, 2008).

Nesse contexto, é importante compreendermos que a formação do profissional de auditoria independente deve contemplar um conjunto de requisitos técnicos e comportamentais que busquem garantir a lisura e autonomia de atuação deste sujeito na condução de suas atividades de auditor. A esse respeito, posicionam-se alguns elementos e condições que são citados abaixo:

- O exercício da profissão de auditor independente só pode ser realizado por profissional com formação superior em ciências contábeis, no grau de bacharelado, conforme a Resolução CFC nº 1.372/2011 e Instrução 308/1999: “O registro profissional de contador será concedido aos portadores de diploma de Bacharel em Ciências Contábeis registrados, fornecidos por estabelecimento de ensino”.
- Também se faz necessário que o contador obtenha aprovação no Exame de Suficiência do CFC (Resolução CFC nº 1.301/2010, alterada posteriormente pela Resolução CFC nº 1.373/2011), que é responsável pela Regulamentação a aplicação de exame de suficiência para a obtenção ou restabelecimento de Registro Profissional em Conselho Regional de Contabilidade.
- Outro requisito inafastável diz respeito ao registro do profissional no CRC, em consonância à Instrução Normativa CVM nº 308/1999, que determina: “Para fins de

registro do Auditor Independente – Pessoa Física, o interessado deve estar registrado em CRC, na categoria de contador”.

- O Exame de Qualificação Técnica Geral do CFC deve ser outro requisito a ser atendido pelo aspirante a auditor independente, de acordo com o que regulamenta a Resolução CFC nº 1.019, de 18 de fevereiro de 2005, alterada pela Resolução CFC nº 1.147/2008: “O contador aprovado no Exame de Qualificação Técnica será inscrito de forma automática no Cadastro Nacional dos Auditores Independentes (CNAI) do CFC, sendo obrigado a partir de então a: a) manter o seu registro regular perante o CRC; b) comprovar sua participação no programa de Educação Profissional Continuada; e c) manter atualizados os seus dados cadastrais”.
- Em atenção à habilitação do auditor independente para prestar serviços a instituições financeiras, o profissional em formação deve atentar para a necessidade de prestar outro exame, denominado Exame de Qualificação Específica do BACEN e SUSEP, em atenção à Resolução BACEN nº 3.198/2004 (alterada pela Resolução nº 3.771/2009) e Resolução CNSP nº 118/2004, da SUSEP, alterada pelas CCI/SUSEP/DECON nº 05/2005, 06/2005 e 05/2006. Assim, conforme os referidos estatutos legais, “Para auditoria em instituições financeiras e as reguladas pela SUSEP, dever-se-ão submeter ao Exame organizado pelo CFC em conjunto com o Ibracon, o responsável técnico, o diretor, o gerente, o supervisor ou qualquer outro integrante com função de gerência, da equipe envolvida nos trabalhos de auditoria”.
- Em última, compete ao auditor independente em formação, realizar registro junto ao CVM, em conformidade com a Instrução CVM nº 308/1999, que determina: “Para fins de registro na categoria auditor independente – pessoa física, deverá haver exercido atividade de auditoria de demonstrações contábeis, dentro do território nacional, por período não inferior a cinco anos, consecutivos ou não, contados a partir da data de registro em CRC, na categoria contador”.

Como se vê, as exigências técnicas para que o profissional de contabilidade se torne um auditor fiscal são muitas, mas não respondem, por si só, a todos os requisitos necessários, uma vez que ele deverá também apresentar virtudes e características como: potencial de inteligência elevado, disponibilidade de horários, fluência em outros idiomas, possibilidade de viajar e de trabalhar em regime de horas, capacidade para executar múltiplas tarefas, dominar com eficiência a informática, saber fazer pesquisa, ser inventivo na busca de soluções dentre outras (ALMEIDA, 2011; CARLIN, 1991; SILVA, 2008; AMORIM, 1999).

2.3 A auditoria independente no contexto da sociedade da informação

A imersão do Brasil no mercado de capitais, a globalização e a participação cada vez maior de investidores internacionais no mercado nacional fez com que a profissão de auditor independente ganhasse maior notoriedade, principalmente com vistas aos segmentos financeiros.

O mercado globalizado, cujas principais características estão assentadas nas incertezas quanto ao futuro e em ambiente de mudanças contínuas, são favoráveis à expansão das firmas e profissionais de auditoria independente, sendo que os investimentos no desenvolvimento profissional é uma das vantagens competitivas que pode elevar a importância do profissional ou da firma (ALBERTON, 2002).

Não foi por acaso que Meuwissen (1999) já havia apontado para o crescimento do setor de auditoria entre os anos de 1970 e 1998, com o registro de um elevado número de

auditores internos no mundo, em especial na Bélgica, Alemanha e Holanda, identificando ainda a baixa rotatividade desses profissionais no exercício da função.

Apesar da expansão do setor de auditoria independente no mundo, pesquisa realizada por Mattos (2005) apontou que no Brasil, 80% deste segmento de mercado é controlado por quatro grandes firmas (denominadas Big-4), demonstrando a cristalização do setor e a necessidade de expansão de novas empresas para aumentar a competitividade no mercado brasileiro. A presença das Big-4 no mercado de auditoria brasileiro é marcante. O autor considera que as firmas nacionais, constituídas por profissionais brasileiros, precisam buscar formas de sobrevivência em um mercado internacionalizado, onde outros fatores têm influência na indicação do auditor independente.

A título de exemplificação, Crepaldi (2010, p.152), a respeito do mercado de auditoria no mundo, assevera que: “A Price Waterhouse Coopers, Deloitte, Ernst & Young, e KPMG auditam os balanços de 98% das 1,5 mil maiores empresas dos EUA e de 96% das 250 maiores companhias do Reino Unido”.

Este cenário de competitividade assimétrica acaba restringindo o crescimento do segmento de auditoria no Brasil, uma vez que as grandes empresas rechaçam quaisquer tentativas de novas entradas no rol de clientes que atuam no mercado brasileiro. Como resultado, a oferta para novos profissionais de auditoria independente também é ofertada, desestimulando a expansão dessa importante força de trabalho para o crescimento das empresas e do Brasil (NASI, 2010).

A despeito do cenário de concentração e competitividade assimétrica demonstrada pelos autores acima mencionados, grande contribuição à expansão do setor no Brasil se deve à atuação do Instituto dos Auditores Independentes do Brasil - IBRACON, criado em 2001, a partir do antigo Instituto Brasileiro de Contadores. Entre outras atividades desenvolvidas, podemos salientar o posicionamento do IBRACON:

Preocupado com a dinâmica da profissão no século XXI, o IBRACON – Instituto dos Auditores Independentes do Brasil, que conta hoje com 2 mil associados, tem a função de discutir, desenvolver e aprimorar as questões éticas e técnicas da profissão de auditor e de contador e, ao mesmo tempo, atuar como porta-voz dessas categorias no diálogo com reguladores e organismos públicos e privados e com a sociedade em geral (IBRACON, S/D).

Assim, com base no contexto de expansão e atuação dos auditores independentes, nas próximas etapas serão apresentados a metodologia e os resultados deste trabalho.

3 METODOLOGIA

Trata-se, o presente estudo, de pesquisa descritiva apoiada em levantamento bibliográfico e documental acerca da importância da auditoria independente frente à expansão do mercado financeiro brasileiro, em conformidade com os dispositivos legais atinentes à profissão. Nesse sentido, elencou-se conceitos relacionados com a contabilidade e o auditor independente, a fim de ampliar as possibilidades de interpretação da questão tratada.

Sendo assim, privilegiou-se uma abordagem qualitativa, com a análise e discussão de dados secundários levantados pela IBRACON, mais especificamente na Consulta Nacional de Ativos do Conselho Federal de Contadores e o Cadastro Nacional de Auditores Independentes.

A consulta realizada na base de dados do CFC, datada de março de 2016, apresenta como resultado o total de profissionais de contabilidade ativos no Brasil, organizados por tipo de formação (técnico ou contador), além das empresas contábeis registradas no país no mesmo período.

Desse universo de profissionais e empresas, o catálogo nacional de auditores internos apresenta o quantitativo deles no Estado do Pará, bem como a data de vinculação do mesmo.

Dos dados coletados em questão, foram destacados alguns elementos constantes do quantitativo de auditores independentes em atuação no Brasil, por região, por unidade federativa e por formação, bem como as empresas que atuam neste nicho de mercado.

Em última instância, realizou-se a discussão dos dados com base na fundamentação teórica do trabalho, com vistas a descrever a situação de contingente e de atuação dos auditores independentes no Estado do Pará, em especial com vistas às demandas e dificuldades que este profissional vem enfrentando para o exercício de sua profissão.

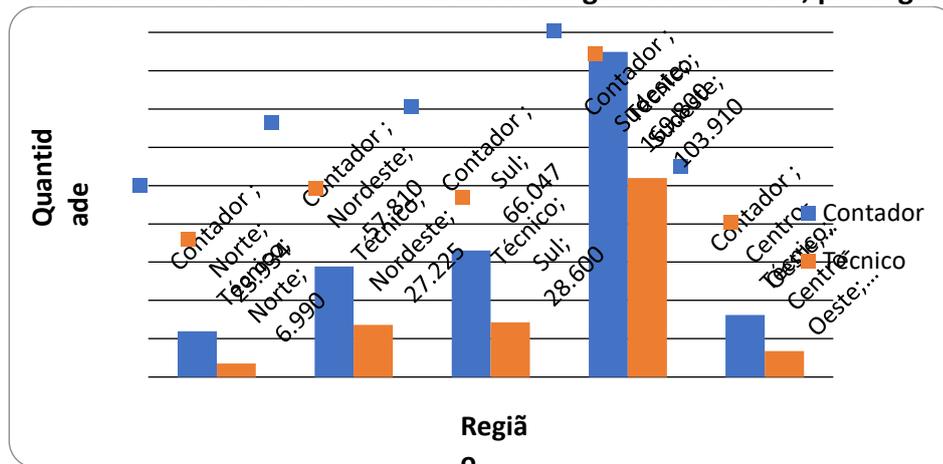
Os resultados da pesquisa serão ilustrados em gráficos, ordenados estatisticamente por região, por estado e no âmbito nacional, com o intuito de proporcionar melhor compreensão da dinâmica de crescimento do quantitativo de profissionais em contabilidade desempenhando suas atividades hoje no Brasil.

4 ANÁLISE DO CENÁRIO DE AUDITORES INDEPENDENTES NO PARÁ

De acordo com as etapas e requisitos necessários para a formação do auditor independente, verificamos que os mesmos só podem exercer tal atividade se tiverem diplomados em ciências contábeis, com título de bacharel. Nesse sentido, realizou-se levantamento dos profissionais contadores que se enquadram neste segmento no Brasil.

Assim, com base nos dados disponibilizados por consulta nacional de ativos do Conselho Federal de Contadores, observamos que a distribuição de profissionais de contabilidade registrados no CFC varia bastante de região para região, conforme podemos perceber no gráfico 1, abaixo:

Gráfico 1 - Profissionais de contabilidade registrados no CFC, por região.



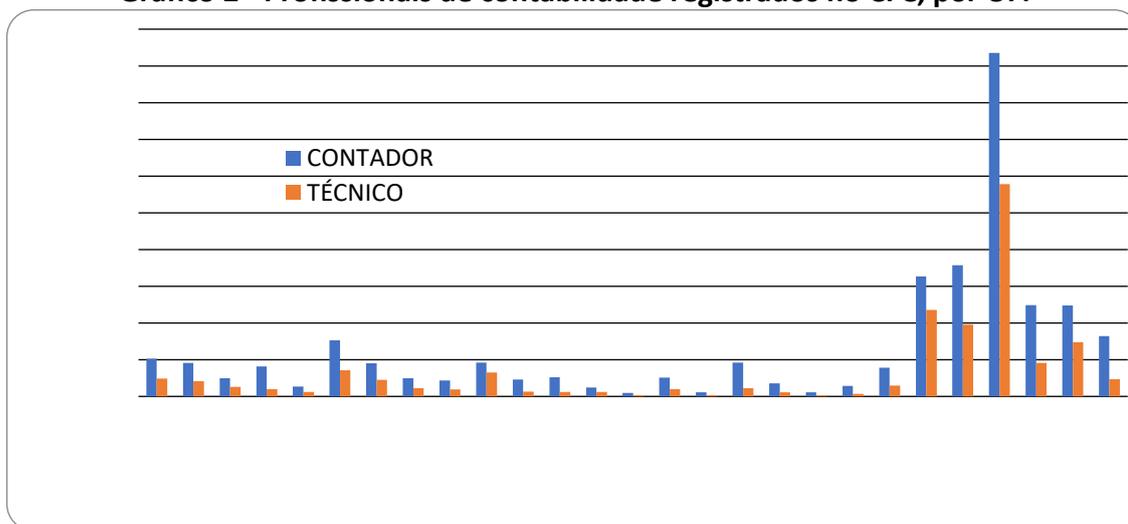
Fonte: www.cfc.org.br (2017).

A variabilidade de profissionais que possuem registro no Conselho Federal de Contabilidade varia de acordo com a região. Assim, a região Sudeste destaca-se com o maior contingente de contadores e técnicos em contabilidade, ao passo que a menos expressiva é a região Norte, que responde por 23.934 registros de contadores e 6.990 técnicos.

Notamos que a região sudeste, onde se encontra o centro financeiro do país, apresenta o maior número de profissionais em decorrência do tamanho de seu mercado, abrindo oportunidades para os contadores e técnicos atuarem em larga escala. De maneira oposta, observamos que a baixa pujança do mercado financeiro nortista contribui para o inexpressivo número de profissionais da contabilidade, demonstrando ser um ambiente em fase de maturação para a expansão da área contábil.

Se detivermos nossa análise no cenário nacional, poderemos visualizar a dinâmica de distribuição desses profissionais em cada unidade da federação, conforme demonstra o gráfico 2.

Gráfico 2 - Profissionais de contabilidade registrados no CFC, por UF.

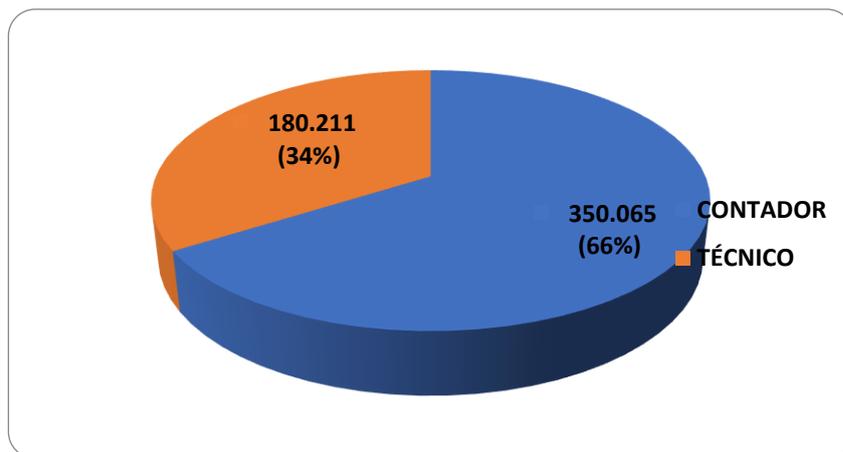


Fonte: www.cfc.org.br (2017).

Observamos que as premissas elencadas no primeiro gráfico se mantêm no gráfico 2, uma vez que os estados com maior expressividade econômica, principalmente no que tange ao mercado financeiro, apresentam o maior quantitativo de profissionais de contabilidade. Por outro lado, os estados com menor desempenho no quesito número de contabilistas, são exatamente aqueles com menor expressividade econômica (AC, AP, RR e TO).

No que concerne às premissas gerais, para o exercício em auditoria independente, verificou-se o quantitativo de contadores (graduados em ciências contábeis), e constatou-se o seguinte cenário, conforme gráfico 3.

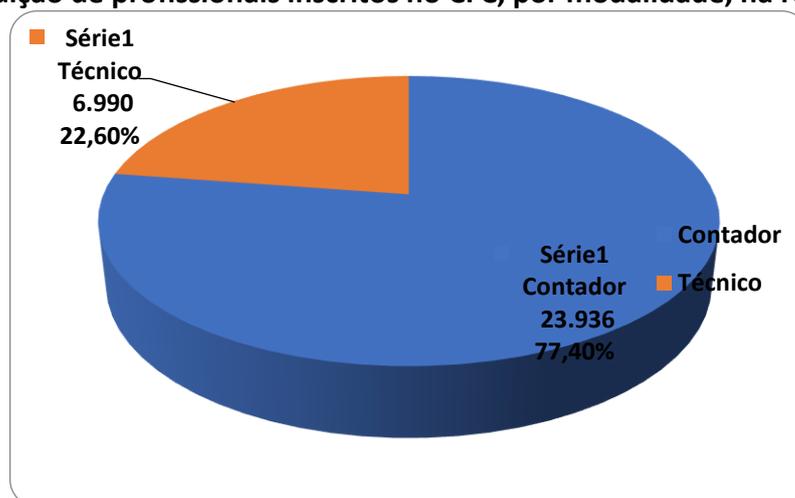
Gráfico 3 - Distribuição de profissionais inscritos no CFC, por modalidade.



Fonte: www.cfc.org.br (2017)

Com base nos dados, observou-se que no Brasil a distribuição entre contadores e técnicos é bem expressiva, uma vez que a maioria dos profissionais registrados são contadores (66%), ao passo que apenas 34% são técnicos. O cenário parece favorável para o exercício da auditoria independente, pelo menos no que concerne ao primeiro requisito.

Gráfico 4: Distribuição de profissionais inscritos no CFC, por modalidade, na região Norte.



Fonte: www.cfc.org.br (2017)

Na região norte, onde faremos um aprofundamento sobre os prestadores de serviços de auditoria independente, o cenário se mostra bem mais favorável, já que o quantitativo de contadores é bem mais acentuado do que o de técnicos, conforme pode-se perceber no gráfico 4.

Conforme demonstra o gráfico 4, as variações entre técnicos (22,6%) e contadores (77,4%) nos levam a identificar a potencialidade da região Norte para a formação de auditores independentes, devendo, contudo, analisar outras variáveis que podem criar barreiras na expansão do quantitativo de profissionais desse segmento.

Entre os aspectos que podem servir como empecilhos, destacamos a baixa remuneração e o alto nível de exigência tanto de competência técnica quanto de conhecimento tácito do auditor independente, bem como a cristalização de mercado de auditoria no Brasil, que hoje está concentrado no grupo BIG-4, já tratados anteriormente neste trabalho.

Por fim, em etapa derradeira, apoiados no Cadastro Nacional de Auditores Independentes-CNAI do CFC, será realizado o comparativo de profissionais de auditoria independente presentes no Estado do Pará, demonstrou a presença de apenas 10 auditores cadastrados, o que representa 0,11% do total de contadores cadastrados no Cadastro Nacional de Auditores Independentes-CNAI do CFC (9.236 profissionais).

Os dados apresentados trazem à tona a grande assimetria de profissionais de auditoria no Estado do Pará, pois a esmagadora maioria deles (99,89%), optou por não ingressar na carreira de auditor independente, ao passo que apenas 0,11% decidiu verticalizar a profissão.

Esta compreensão se reforça em virtude dos fatores já mencionados no trabalho, principalmente no tocante à oferta e à maturidade do mercado financeiro, que acaba intimidando a classe de contadores a ascenderem à condição de auditor independente no Estado do Pará.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O auditor independente, enquanto profissional detentor de competências e habilidades inerentes à produção de mecanismos que promovam o controle interno das instituições e chancelem a viabilidade econômico-financeira dessas empresas junto aos investidores nacionais e internacionais, deve se conscientizar do atual cenário em que se encontra a demanda e a oferta por tais serviços.

Isto porque, após cumprir as exigências técnicas e tácitas para atingir o nível de auditor independente, faz-se necessário que este profissional reconheça o nicho de mercado que vai atuar. Nesse sentido, o presente artigo demonstrou que além das barreiras impostas na formação, o profissional precisa se atentar para a expansão do mercado financeiro da região onde atua, para estimar as futuras demandas e concorrências que atuaram naquele mercado.

Os dados pesquisados apontaram para um cenário problemático, já que apenas 0,06% dos contadores são auditores hoje no Pará, o que equivale a uma relação absurda de mais de 99 contadores para 1 auditor, a cada 100 profissionais registrados no CFC.

Assim, o estudo de caso serviu para identificar o cenário que se vislumbra para esse importante profissional, no que concerne a garantir a viabilidade econômico-financeira das organizações que o contratam. Portanto, identificar e dar encaminhamentos para resolver os problemas que se apresentam para a expansão de auditores independentes no Brasil é uma das principais finalidades da IBRACON, o que coloca o atual trabalho em evidência, tanto para o estudo presente quanto para futuras investigações.

REFERÊNCIAS

ALBERTON, L. **Uma contribuição para a formação de auditores contábeis independentes na perspectiva comportamental**. 2002. 272 f. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção). Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), Centro Tecnológico. Florianópolis, 2002.

ALMEIDA, M. C. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

AMORIM, L. P. **A evolução histórica dos cursos de contabilidade em Santa Catarina**. Florianópolis: CRCSC, 1999.

ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

- BEUREN, I. M.; CUNHA, P. R.; CORREA, D. C. Assuntos de auditoria publicados nos periódicos nacionais e internacionais de contabilidade listados no *Qualis Capes*. **Revista de Informação Contábil**. Recife, v. 4, n.1, p.57-75, jan./mar. 2010.
- BOYNTON, W. C.; JOHNSON, R. N.; KELL, W. G. **Auditoria**. Tradução de José Evaristo do Santos. São Paulo: Atlas, 2002.
- CARLIN, E. L. B. **Manual de auditoria contábil**. Curitiba: Zhc Consultores, 1991.
- CREPALDI, S. A. **Auditoria contábil: teoria e prática**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- GUERRA, Evandro Martins. **Os controles externos e internos da administração**. 2 ed. Belo Horizonte: Fórum, 2005.
- IBRACON - INSTITUTO BRASILEIRO DE AUDITORES INDEPENDENTES. **Auditoria: registro de uma profissão**. Brasília: S/D.
- MATTOS, M. S. **Os auditores no Brasil e a satisfação desses profissionais nas grandes empresas de auditoria**. 2005. 145 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis)-Universidade Regional de Blumenau. Blumenau, 2005.
- MEUWISSEN, R. **The economics of auditor careers and audit markets**. 1999. 191f. Tese. (Doutorado em Contabilidade) -Universitaire Pers Masstrich. Maastricht, 1999.
- NASCIMENTO, Márcio Gondim do. **O controle da administração pública no Estado de direito**. 2005. Disponível em: <<http://www.direitonet.com.br/artigos/>> Acesso em: 20 jun. 2015.
- SILVA, A.P. **A percepção dos profissionais de auditoria quanto ao ensino de auditoria contábil nos cursos de graduação em ciências contábeis no Brasil**. 2008. 100f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade)-Universidade de Brasília. Brasília, 2008.

FORMALIZAÇÃO DO MICROEMPREENDEDOR INDIVIDUAL: UM ESTUDO COM OS FEIRANTES DO BAIRRO DA CREMAÇÃO- BELÉM-PA

Anna Karolina Correa Beckman

Universidade da Amazônia – Unama

E-Mail: karolzinha_beckmam@hotmail.com

RESUMO

O desemprego no Brasil tem como uma das possíveis alternativas o empreendedorismo. Este pode ser operacionalizado por meio do Microempreendedor Individual (MEI), formalizado ou não formalizado. O MEI formalizado e sob guarda da lei possui benefícios que o MEI sem formalização não tem, por isso, esta pesquisa visa identificar quais os desafios para formalizá-los. Por meio de pesquisa empírica, os microempreendedores da feira da Cremação – Belém (PA) foram consultados e as respostas foram compiladas e interpretadas. Como resultado, ficou evidente a necessidade de maior esclarecimento sobre as vantagens da formalização e os consequentes benefícios em favor dos microempreendedores.

Palavras-chave: Microempreendedor Individual Formalizado. Microempreendedor Individual não Formalizado. Divulgação.

1 INTRODUÇÃO

Em 2016 o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) divulgou existência de alto índice de contribuintes não formalizados em busca de montar seu negócio, o que gerou diversas discussões, pois essa decisão afeta diretamente na economia nacional. Por outro lado, a [Lei Complementar nº 128/2008](#) trata do Microempreendedor Individual (MEI), a qual tem como objetivo formalizar trabalhadores que se encontram na informalidade. Portanto, o MEI é uma forma de legalização e atualização para manter o empreendedor no mercado, e também possível solução para aqueles que perderam o emprego formal.

Ninguém nasce empreendedor, são várias as razões que levam as pessoas a montarem um negócio. O convívio com pessoas próximas, trabalho e sociedade, poderá contribuir com o desenvolvimento de habilidades e competências (CORCETTI; NASCIMENTO, 2014).

O presente estudo terá como foco os feirantes, esses que são geradores de renda, alguns ainda se encontram na informalidade e outros já se formalizaram. Para Nascimento e Corcetti (2014) hoje vive-se em meio a uma sociedade heterogênea, que se encontra em constante mudança, seja ela de caráter social, cultural ou profissional. Sendo assim, não é necessário que a informalidade seja encarada apenas como algo que deva ser combatido, mas sim em todas as suas nuances e dimensões.

Com a regulamentação do MEI, muitos profissionais tiveram suas atividades econômicas formalizadas tornando-se pequenos empresários (ANDRADE; BOFF, 2014). A legislação trouxe benefícios, desburocratização e simplificação no processo de legalização das atividades empresariais para os trabalhadores que atuam na informalidade.

Ao analisar o contexto de informalidade e os efeitos que causa, não se pode afirmar que ela traz prejuízos para todos. Mesmo diante de benefícios que geraram mudanças, surgiram empreendedores que não optaram pela formalização.

Diante disso o problema que a presente pesquisa busca responder é: Quais os desafios para a formalização como Microempreendedor Individual (MEI) os empreendedores que atuam na feira da Cremação, Belém-PA?

Assim, a pesquisa tem como objetivo identificar quais os principais desafios para a formalização do Microempreendedor Individual (MEI) que atua na da feira da Cremação-Belém-PA.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Empreendedorismo no Brasil

O vocábulo empreendedorismo é derivado da palavra *imprehendere*, do latim, tendo o seu correspondente, empreender, surgido na língua portuguesa no século XV. Todavia, a expressão empreendedorismo foi originada da tradução da expressão *entrepreneurship* da língua inglesa. O sufixo ship indica posição, grau, relação, estado ou qualidade. O sufixo pode ainda significar uma habilidade ou uma qualidade ou, ainda, uma combinação de todos esses significados (BARRETO, 1998, p. 189-190).

Outro conceito de empreendedorismo refere-se à disposição para identificar problemas e oportunidades, investir recursos e competências na criação de um negócio, projeto ou movimento que seja capaz de alavancar mudanças e gerar impacto positivo (ENDEAVOR BRASIL, 2015).

No cenário brasileiro, o empreendedorismo passou a ser incentivado e segundo Dornelas (2008), isso ocorreu a partir da década de 1990, com a abertura da economia e a criação de organizações como o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE) e a Sociedade Brasileira para Exportação de Software (SOFTTEX).

As transformações no sistema de produção global tornam o emprego assalariado menos atraente para indivíduos que detêm capacidades para realização de atividades não padronizadas e que demandam conhecimento técnico, científico, iniciativa e flexibilidade. Esses profissionais focam seus esforços na descoberta de um nicho para empreender, gerando produtos e serviços inovadores (GUIMARÃES; AZAMBUJA, 2010).

Foi a partir do surgimento do pequeno empreendedor que o SEBRAE começou a dar suporte técnico para esses novos empreendimentos. (BISPO et al., 2010). Porém com o passar dos anos, surgiu a necessidade de adequar antigos processos e criar novos, para atender a uma nova estrutura econômica de mercado, para o empreendedor, isso é apresentado como um desafio para se adaptar às novas exigências dos consumidores e da economia. Dessa forma, o conceito de empreendedorismo passou a ser entendido como um ato de inovar, buscando atender aos anseios do mercado e gerar renda ao empreendimento.

Explicam Baggio e Baggio (2014) que o empreendedorismo pode ser compreendido como a arte de fazer acontecer com criatividade e motivação. Consiste no prazer de realizar com sinergismo e inovação qualquer projeto pessoal ou organizacional, em desafio permanente às oportunidades e riscos.

Ainda acerca do pensamento de Baggio e Baggio (2014), eles afirmam que o empreendedorismo é um domínio específico. Não se trata de uma disciplina acadêmica com o sentido que se atribui habitualmente à Sociologia, à Psicologia, à Física ou a qualquer outra disciplina já bem consolidada. Baggio e Baggio (2014) refere-se ao empreendedorismo como sendo, antes de tudo, um campo isolado ou ímpar do conhecimento. Isso porque não existe um paradigma absoluto ou um consenso científico.

A essência do empreendedorismo está no discernimento e no aproveitamento das novas oportunidades e isso é visto mais como um fenômeno individual, ligado à criação de

empresas. Dornelas (2008) explica que as características dos empreendedores de sucesso são: (i) serem visionários e saberem tomar decisões; (ii) indivíduos que fazem a diferença, sabem explorar ao máximo as oportunidades, (iii) determinados, dinâmicos, otimistas, independentes, são líderes, formadores de equipes, planejam e, acima de tudo, criam valor para a sociedade.

O Brasil é celeiro de novos e jovens empreendedores, principalmente no que diz respeito às novas tecnologias. Para Chiavenato (2007), para ser um bom empreendedor não se deve apenas saber criar seu próprio empreendimento, deve também saber gerir o negócio para mantê-lo e sustentá-lo em um ciclo de vida prolongado, e obter retornos significativos de seus investimentos.

Para se destacar no mercado cada vez mais competitivo é necessário apresentar perfil de empreendedor que apresente diferencial que promova a mudança e o desenvolvimento econômico. Este novo profissional deve ter a capacidade de inovar continuamente, criando ideais que revolucionem a maneira de administrar e que poderão trazer sucesso para a organização.

Ser empreendedor significa possuir, acima de tudo, o impulso de materializar coisas novas, concretizar ideias e sonhos próprios e vivenciar características de personalidade e comportamento não muito comuns nas pessoas. Empreendedores fazem acontecer a evolução todos os dias, em todas as partes do Brasil e do mundo (GUIMARÃES; AZAMBUJA, 2010).

Assim, aos já empreendedores e aos que desejam empreender, há um ambiente propício a essa prática, porém devem ser consideradas todas as características descritas no decorrer da pesquisa, para garantir que o sucesso seja alcançado e constantemente reafirmado, mesmo em ambiente onde a velocidade das mudanças define os rumos da economia e do mercado, influenciando diretamente no comportamento do consumidor, obrigando o empreendedor a ser ousado e altamente adaptativo (BISPO et al, 2010).

2.2 Microempreendedor Individual (MEI)

Surgindo legalmente no ano de 2009, atualmente o número de registros vem crescendo de acordo com a expansão do conhecimento ou informação sobre a formalização de trabalhadores. Nesse sentido o MEI é a pessoa que trabalha por conta própria e que se legaliza como pequeno empresário.

Para ser um microempreendedor individual é necessário faturar no máximo até R\$ 60.000,00 por ano e não ter participação em outra empresa como sócio ou titular. O MEI também pode ter único empregado contratado que receba o salário mínimo ou o piso da categoria. A [Lei Complementar nº 128, de 19/12/2008](#), foi a que criou condições especiais para que o trabalhador conhecido como informal possa se tornar um MEI legalizado (PORTAL DO EMPREENDEDOR, 2017).

De acordo com o SEBRAE (2016), o empreendedor individual surgiu para melhorar a vida de muitos brasileiros que estão na informalidade. Ser reconhecido pela lei é sonho de muitos dos pequenos comerciantes que não estão legalizados. Hoje, por meio do Programa MEI, mais de seis milhões de empreendedores já estão formalizados no Brasil. A finalidade do Governo Federal com relação aos empreendedores individuais é tirar os empreendedores da informalidade, conduzindo-os para o mundo da legalidade, aprimorando a vida de trabalhadores e de suas famílias, além da assistência previdenciária e proteção social (PORTAL DO EMPREENDEDOR, 2017).

As pesquisas apresentadas pelo SEBRAE (2016) mostram que o perfil do microempreendedor individual é heterogêneo e está em mutação. As classes econômicas desses empreendedores são 30% consideradas de classe alta, 10% classe baixa e 60% de classe média. O Microempreendedor Individual veio trazer cidadania empresarial, melhorar a autoestima de quem não se sentia incluído na sociedade, além da facilidade na obtenção de créditos.

Os registros de Microempreendedores Individuais já formalizados e os dados de novembro de 2016 apontam a existência de 6.455.529 empreendedores formalizados em todo o país, esse total de optantes envolve todas as atividades relacionadas ao MEI. Somente na cidade de Belém-PA foram identificados 14.672 de empreendedores formalizados nos segmentos varejistas e ambulantes (PORTAL DO EMPREENDEDOR, 2017).

2.3 O microempreendedor individual formalizado

Com o advento da Lei Complementar nº. 128/2008 surgiu uma nova oportunidade para regularização de milhares de profissionais que se encontram no mercado informal, tornando-se totalmente legalizados sob a figura jurídica do Empreendedor Individual, usufruindo assim dos benefícios adquiridos com essa nova legislação. Porém esse entendimento não foi unânime.

As mudanças introduzidas na Lei Complementar nº 128 influenciaram diretamente as decisões de formalização daqueles que são empreendedores de pequeno porte. Não obstante, é provável que as mudanças introduzidas por essa política também tenham alterado a escolha ocupacional dos indivíduos entre ser um microempreendedor ou um trabalhador com carteira assinada, por exemplo, uma vez que os custos e benefícios esperados entre as diferentes opções foram alterados com a nova política (CORSEUIL; NERI; ULYSSEA, 2013, p. 32).

Ao proporcionar a legalização de pequenos empresários informais, o governo trabalha com o sonho do pequeno empreendedor de ter condições para que tais empresas sejam sustentáveis no longo prazo. Entre as vantagens oferecidas por essa lei está o registro no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ), o que facilita a abertura de conta bancária, o pedido de empréstimos e a emissão de notas fiscais.

Além disso, a Lei prescreve que o MEI faz parte do Simples Nacional e fica isento dos tributos federais (Imposto de Renda (IR), Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para a Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL)). Portanto, pagará apenas um valor fixo mensal com pequena diferença entre os segmentos de comércio ou indústria, prestação de serviços, e para o segmento comercial e industrial.

Esses valores arrecadados serão destinados à Previdência Social e ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) ou ao Imposto Sobre Prestação de Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN); desse modo o cálculo corresponde a 5% do salário mínimo. Essas quantias serão atualizadas anualmente, de acordo com a atualização do salário mínimo. Com essas contribuições, o MEI tem acesso a benefícios previdenciários como auxílio maternidade, auxílio doença, aposentadoria, entre outros.

Todo empreendedor formalizado terá direito à previdência social, além de receber benefícios quando impossibilitado de trabalhar temporariamente ou permanentemente, ou seja, um seguro em caso de doença, gravidez, velhice e morte. Porém, para que nenhum desses benefícios seja cancelado, o empreendedor deverá pagar em dia suas contribuições

mensais. A arrecadação é feita por meio do Documento de Arrecadação do Simples (DAS), até o dia 20 de cada mês, via Portal do Empreendedor (SEBRAE, 2016).

2.4 O microempreendedor não formalizado

Para o Estado, a informalidade afeta diretamente a produtividade e o desenvolvimento econômico por ocasionar evasão e perda de base tributária e conseqüentemente reduzir a arrecadação e o poder de investimento (BEHLING et al, 2016). Mas existem motivos que levam o microempreendedor a continuar na informalidade, e esses motivos farão parte da identificação desta pesquisa.

Noronha (2003) entende que a informalidade depende do que é considerado formal pelas leis de cada Estado, ou seja, ela só pode ser compreendida com a construção da noção de formalidade. As leis vigentes em cada Estado são estabelecidas de acordo com os costumes, tradições e padrões mínimos de legalidade que regem os contratos de trabalho. No Brasil, o entendimento mais popular e difundido, entende que os informais são aqueles que não possuem carteira de trabalho assinada (NORONHA, 2003).

Os motivos que levam à informalidade são diversos, porém a maioria dos informais adere pela necessidade do sustento próprio e de seus familiares, por conta das dificuldades e limitações de ofertas de trabalho formal (IBGE, 2005). De acordo com o IBGE, o trabalhador informal, também conhecido por aquele que trabalha por conta própria, compreende “pessoa que trabalhava explorando o seu próprio empreendimento, sozinha ou com sócio, sem ter empregado e contando, ou não, com a ajuda de trabalhador não remunerado”.

Entre os fatores que motivam o início de um negócio informal: (i) a falta de emprego no mercado formal; (ii) a carência de financiamento para a criação de uma atividade regularizada; e (iii) a necessidade de complementação da renda familiar. Além dos motivos já apontados, Ribeiro (2000) cita a aposentadoria precoce, o declínio da percepção de justiça e lealdade para com as instituições públicas e a redução do índice de percepção da corrupção como outros fatores que contribuem para a opção pela atividade informal.

As desvantagens de se tornar MEI se explicam quando a pessoa, antes formalizada como MEI, é demitida de uma empresa e solicita o seguro desemprego, porém a mesma não consegue, pois não tem direito ao seguro desemprego por possui cadastro de MEI. Logo, o Ministério do Trabalho (MT) cruza as informações e verifica se é titular de alguma empresa. Neste caso, e como possível solução, o empreendedor deverá dar primeiramente baixa como MEI formalizado para obter o seguro desemprego.

Um dos grandes desafios do Brasil é proporcionar aos trabalhadores informais a oportunidade de tornar seu trabalho formal, por meio de baixo custo e o mínimo de burocracia. Souza (2010) acredita que a perda do trabalho provoca uma ferida na identidade destes trabalhadores, influenciando na desagregação de suas personalidades, pois o trabalho torna-se um dos elementos constitutivos do caráter e dignidade dos seres humanos.

2.5 A feira livre

A palavra feira deriva do latim *feria*, que significa dia de festa, sendo utilizada para designar o local escolhido para efetivação de transações de mercado em dias fixos e horários determinados. É um formato tradicional de venda no varejo e, por essa razão, ocorre em instalações provisórias montadas nas vias públicas, localizadas em pontos estratégicos da cidade, em dias e horários determinados (COLLA et al., 2007).

Na visão de Boechat e Santos (2010), a atividade de troca é tão antiga como a própria história do homem, e com o seu crescimento, surge o comerciante, iniciando então a divisão

social do trabalho. A feira exerceu um papel importante na implantação do dinheiro e na manutenção do capitalismo e no surgimento das cidades.

Desde a antiguidade, as feiras têm como principal objeto promover trocas de mercadorias entre pessoas de diferentes lugares, como diferentes produtos, com a principal finalidade de suprir as necessidades pessoais de cada indivíduo. A partir da queda do feudalismo e o surgimento do capitalismo, esse modo de comércio começou um processo de sistematização e passou a ganhar uma nova importância econômica (BOECHAT; SANTOS, 2010).

Mascarenhas e Dolzani (2008) dizem que a feira livre no Brasil constitui modalidade de mercado varejista ao ar livre, de periodicidade semanal, organizada como serviço de utilidade pública pela municipalidade e voltada para a distribuição local dos gêneros alimentícios e produtos básicos. O entendimento de Mascarenhas e Dolzani (2008) não é plenamente compartilhado pelas autoras desta pesquisa, pois, por exemplo, na feira *locus* da pesquisa a periodicidade diária.

Seguindo a temática e o local que será estudado, o município de Belém encontra-se em um panorama territorial favorável para a prática de comercialização, facilitando a entrada de pessoas no seu centro urbano. O município abrange diversos tipos de comércios e um crescente número de feiras para atender determinada demanda do local. E esse centro comercial representa resultados positivos no empreendedorismo local e o foco de estudo será a feira do bairro da Cremação. Atualmente o bairro é considerado nobre (em parte) e central, o crescimento está sendo vertical, e é um lugar também de grande concentração comercial como lojas, centros de serviço, etc.

2.6 O segmento hortifrutigranjeiro

Hortifrutigranjeiro, segmento alvo pesquisa, é voltado à plantação e comercialização de hortaliças, legumes e frutas, sendo fonte de renda para pequenos produtores. Segundo o IBGE, o Código de Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) que representa esta atividade é o 4724500 pertencente ao grupo de comércio varejista.

Já o mercado varejista hortifrutigranjeiro pode ser entendido como a venda de produtos ou a comercialização de serviços diretos aos consumidores finais. O mercado de alimentos tornou-se um dos maiores representantes do varejo em grande escala, pois se caracterizam como negócios que vendem produtos e serviços aos consumidores finais, tornando-se o principal distribuidor de alimentos. (LIMA; GODINHO, 2008).

Saab e Gimenez (2000) explicam que segmento de comércio varejista de alimentos no Brasil vem passando por um processo de reestruturação e consolidação bastante acentuado, caracterizado, principalmente, pela entrada de novas cadeias varejistas, com a atuação global e por operações societárias expressivas, a exemplo de incorporações e associações entre empresas varejistas.

Na classificação de Hortifrutigranjeiros, encontram-se os alimentos que não passam por nenhum processo de industrialização que modifique o seu sabor ou o valor nutricional. Nessa categoria estão presentes as frutas, hortaliças, alimentos produzidos por apicultores, ovos e etc. É característica dos alimentos Hortifrutigranjeiros terem sido produzidos na área rural, por meio de plantações de hortaliças, pomares e demais modalidades que visem o cultivo de plantas com fins de prover alimentação para seres humanos. Os hortifrutigranjeiros são perecíveis, exigindo cuidados no transporte até o ponto de armazenagem e venda. Como consequência, há uma perda maior desses produtos ao longo da cadeia produtiva, pois tudo o que não for próprio para o consumo é descartado.

3. METODOLOGIA

O propósito inicial deste estudo foi identificar os desafios da formalização do MEI por parte dos feirantes atuantes no *lócus* da pesquisa – feira da Cremação, Belém Pará - para atingir o propósito ocorreu visita ao local no mês de novembro de 2016 no período matutino objetivando entender em que estágio os feirantes estavam sobre a formalização e consequente objeto a ser pesquisado.

Diante disso, o estudo é de caráter exploratório e descritivo, o público alvo são os feirantes localizados na feira da Cremação de Belém-PA. O delineamento da pesquisa será por meio de consulta aos feirantes que transacionam hortifrutigranjeiros, com aplicação de questionários com perguntas fechadas e abertas.

Existem na feira da Cremação diversos feirantes somando 120 no total, sendo eles dos segmentos Hortifrutigranjeiros, carne, farinha, açai, refeições e etc. Para o referido estudo optou-se pelos Hortifrutigranjeiros, no qual apresenta um quantitativo de 22 feirantes, resultando em uma amostra de 20% da população. A opção deveu-se ao fato de melhor acessibilidade dos pesquisadores para com esses feirantes.

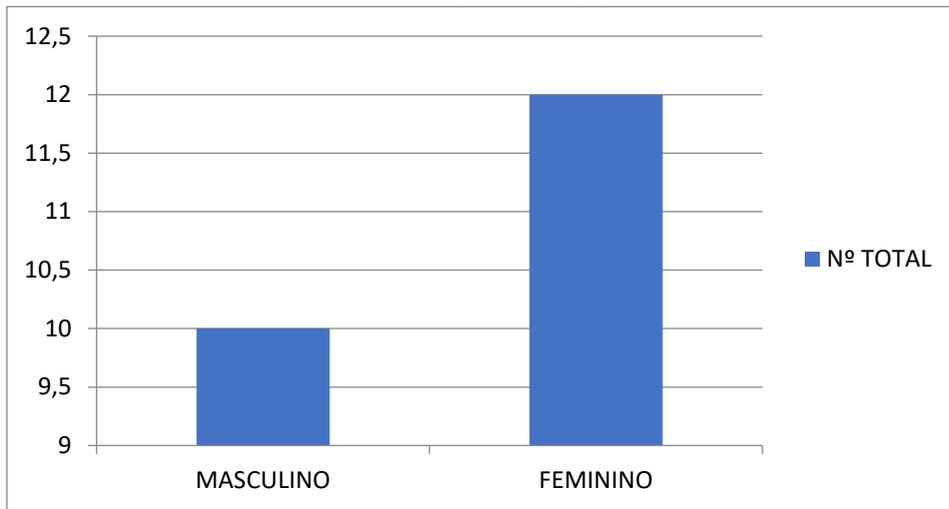
O questionário conteve 14 perguntas, sendo 3 fechadas e 11 abertas com o intuito de traçar o perfil dos feirantes e descobrir o nível de conhecimento sobre o tema proposto. Portanto, a coleta foi realizada por meio do questionário e amostra aleatoriamente dos 22 feirantes selecionados. A análise dos dados será feita por meio da interpretação de gráficos e alicerce da estatística descritiva.

As variáveis utilizadas para representar o perfil do Microempreendedor foram: sexo; idade; escolaridade e função. As variáveis que representam o perfil do negócio são: se já trabalhou de carteira assinada; trabalha há quanto tempo nessa atividade e se possui previdência privada. As variáveis que representam a situação da pesquisa foram: se conhece os benefícios que a formalização no MEI proporciona; quais são os principais benefícios que lhes interessam quanto à formalização como MEI ; se não formalizado, porque, qual o motivo de não se formalizar; o que você entende que a prefeitura e órgãos responsáveis podem fazer para levar informações sobre o MEI aos feirantes; quando o feirante adoece ou se afasta da atividade como isso é contornado; se tem conhecimento que ao se legalizar como MEI pagará menos que na previdência privada. Assim sendo, a pesquisa tem abordagem qualitativa e quantitativa, com dados primários e secundários.

4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Com o objetivo de caracterização da população de microempreendedores individuais formalizados e informalizados na perspectiva socioeconômica, foram definidas as seguintes variáveis demográficas de identificação: gênero, idade e nível de escolaridade, exibidas nas Figuras de 1 a 3 (TELLES et al, 2016).

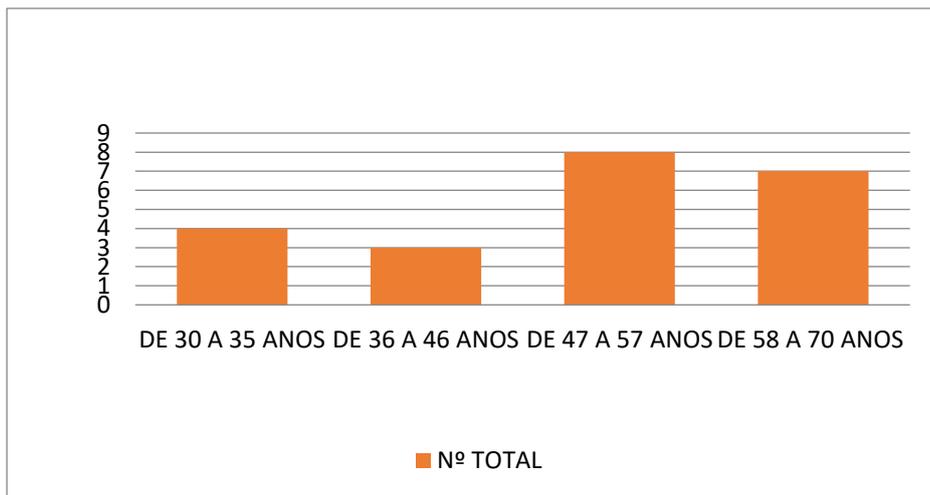
Gráfico 1 - Gênero



Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

O Gráfico 1 demonstra a preponderância do sexo feminino.

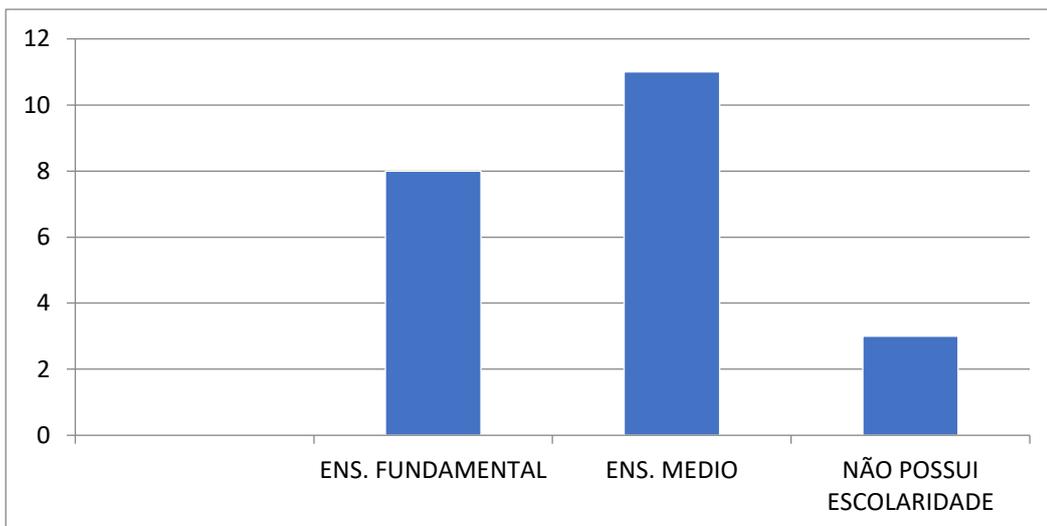
Gráfico 2 – Faixa Etária



Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

Observa-se no gráfico 2 que a maioria dos feirantes que atuam no segmento de hortifrutigranjeiros possui idade superior a 46 anos e inferior a 58, portanto os jovens não têm significativa representatividade. Assim, o maior percentual dos consumidores é formado por uma população madura entre 47 a 57 anos de idade.

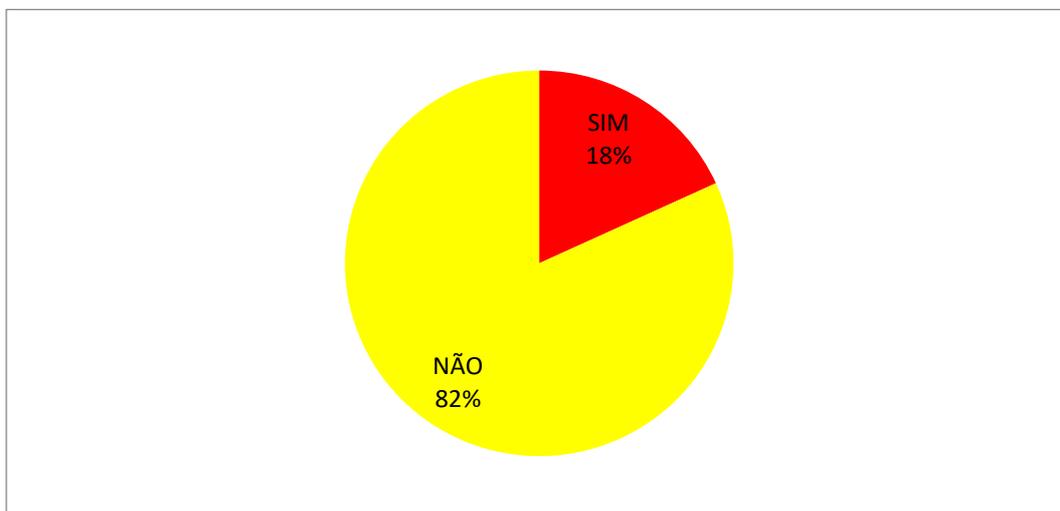
Gráfico 3 - Escolaridade



Fonte: Dados da Pesquisa, 2016.

Observa-se que a predominância da escolaridade está voltada ao ensino médio e fundamental, além do registro de feirantes sem qualquer escolaridade.

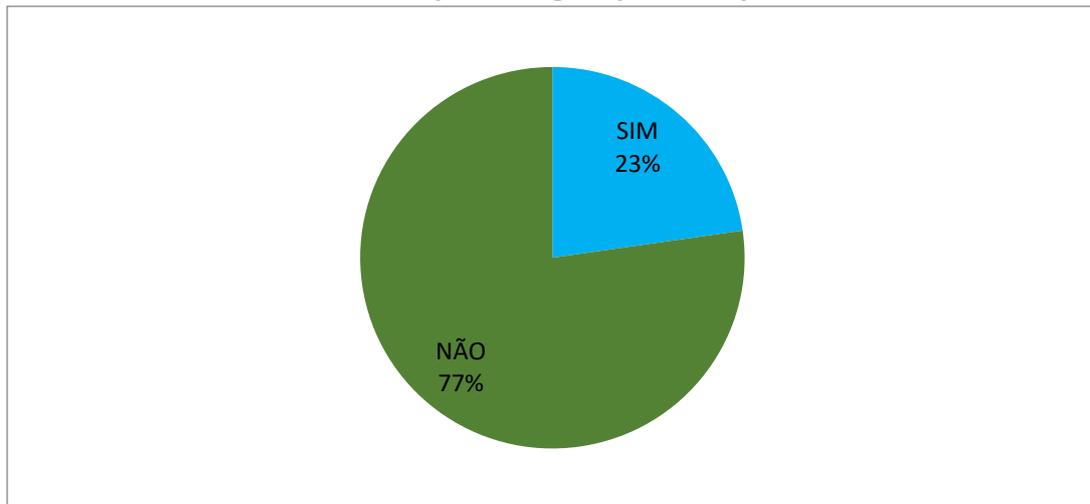
Gráfico 4 – Se já trabalhou formalmente (com carteira assinada)



Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

Observa-se no Gráfico 4 que parte significativa, mais de 80% nunca tiveram a carteira assinada, assim, somente 18% tiveram experiência com o trabalho formal.

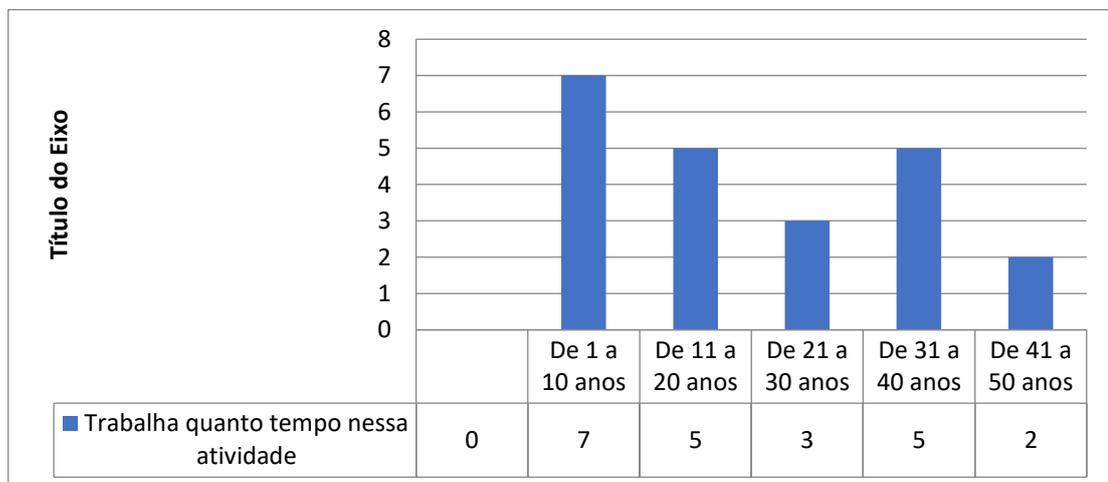
Gráfico 5 – Se possui algum plano de previdência



Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

O Gráfico 5 identifica 77% não tem plano de previdência, portanto, somente 23% possuem esse plano que poderá garantir parte da aposentadoria.

Gráfico 6 – Quanto tempo é feirante (trabalha a quanto tempo na atividade)



Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

O Gráfico 6 demonstra que a maior parte dos feirantes possui mais de dez anos de atividades, e destaca-se que parte significativa está entre 31 e 40 anos de atividades.

Quando questionados em relação aos benefícios que a formalização propicia, observa-se que parte significativa dos pesquisados não os conhece e somente quatro feirantes são conhecedores dos benefícios até por serem os únicos formalizados entre os respondentes. O fato fica claro, quando questionados sobre o que fazem em caso de necessidade do afastamento do trabalho por doença, os feirantes responderam que, em caso de doença e na impossibilidade de trabalhar, recorrem primeiramente aos filhos e depois a outras pessoas da família.

Por fim, observou-se na pesquisa *in loco* que a unanimidade induz a necessidade de mais divulgação sobre as vantagens do MEI. Após a realização das entrevistas foi possível observar que um dos entrevistados, formalizado há cinco anos, que possuía ciência dos benefícios oferecidos pelo MEI, citou como principal vantagem de ter se formalizado, a possibilidade de crédito em bancos e os benefícios previdenciários, já que obteve ajuda apor meio de um representante do SEBRAE. Porém foi possível perceber a necessidade quanto à divulgação sobre o assunto no local pesquisado, isso justifica o número reduzido de feirantes na condição de informais.

5 CONCLUSÃO

A pesquisa buscou responder quais os desafios para a formalização como Microempreendedor Individual dos feirantes que atuam no segmento de hortifrutigranjeiros na feira livre da Cremação – Belém, Pará.

Na feira da Cremação e entre os feirantes que transacionam hortifrutigranjeiros a predominância é do sexo feminino, idade madura, ou seja, entre 47 e 57 anos, escolaridade predominante e o ensino médio, a maioria sempre atuou como empreendedor individual e não são estreatantes na atividade de feirante.

A pesquisa apurou que a maioria dos microempreendedores ainda se encontra na informalidade, cujo motivo é falta de programas de divulgação e incentivos propostos pelo município e entidades constituídas (ex., SEBRAE, SENAC) ou por não possuir conhecimento diante do assunto, conforme a maioria dos entrevistados respondeu.

Por outro lado, os microempreendedores individuais formalizados, ao serem questionados, consideram que a maior vantagem é a possibilidade de obtenção de créditos, ou seja, possuir benefícios previdenciários e, ao serem fiscalizados, poderão comprovar sua condição devidamente legalizada.

Percebeu-se que há, ainda, grande carência de informações sobre o tema, portanto, as autoras tiveram a iniciativa de divulgar por meio de informativo, o qual explica o que é o MEI e quais os benefícios que propicia ao microempreendedor. Percebeu-se que o maior desavio é tornar conhecido para todos os benefícios advindos da formalidade.

REFERÊNCIAS

ABREU et. al. **O Micro Empreendedor Individual no Município de Iúna-es: Formalidade X informalidade.** Simpósio de excelência em gestão e tecnologia. IX seget, 2012.

ANDRADE, Stefani Pontes; BOFF, Caroline Dal Sotto. Ferramentas de planejamento para tomada de decisão aplicadas a um microempreendedor individual (mei). **Revista Contabilidade, Ciência da Gestão e Finanças.** V. 2, N. 1, Serra Gaúcha, 2014.

BAGGIO, A.F; BAGGIO, D.K. Empreendedorismo: Conceitos e definições. **Rev. de empreendedorismo, Inovação e Tecnologia.** Rio Grande do Sul, 2014.

BARRETO, L. P. **Educação para o empreendedorismo.** Educação Brasileira. 20 (41), pp. 189-197,1998.

BEHLING, Gustavo et al. **Microempreendedor individual catarinense: uma análise descritiva do perfil dos empreendedores individuais em Santa Catarina.** Navus, v. 5 n., Florianópolis, 2015.

BEHLING, Gustavo; LENZI, Fernando César. **Você é mei? Por quê? Uma análise dos influenciadores da decisão de formalização de microempreendedores individuais (mei).**

Encontro de estudos sobre empreendedorismo e gestão de pequenas empresas. Passo Fundo/RS, 2016.

BETTIOL, T. **O trabalho informal no Brasil: um resgate histórico**. Anais do VII Seminário do Trabalho: trabalho, educação e sociabilidade, 2010.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2003.

BISPO, et al. **Empreendedorismo e Inovação**. Administração, Bahia. 2010

BRASIL. **Feirante**. Disponível em: <http://www.brasilprofissoes.com.br/profissao/feirante/>. Acesso em: 16 set 2017.

_____. **Api de Compras Governamentais**. Código CNAE. Disponível em: <http://compras.dados.gov.br/fornecedores/doc/cnae/4724500>. Acesso em: 15 nov 2016.

_____. **Secretaria da Educação**. Agricultura: **Hortifrutigranjeiros**. Disponível em: <http://www.geografia.seed.pr.gov.br/modules/galeria/detalhe.php?foto=1258&evento=3>. Acesso em 18 nov 2016.

CHIAVENATO, Idalberto. **Empreendedorismo: dando asas ao espírito empreendedor: Empreendedorismo e viabilidade de novas**. 2ª Ed. Rev. e atualizada. São Paulo: Saraiva 2007.

COLLA, C.; STADUTO, J.A.R.S.; JÚNIOR, W.F.da R.; RINALDI, N.A Escolha da feira livre como canal de distribuição para produtos da Agricultura Familiar de Cascavel - PR. In: **CONGRESSO DE ECONOMIA E SOCIOLOGIA RURAL - SOBER, 45, 2007**.

CORCETTI, Elisabete; NASCIMENTO, Máyra, Vidal. As Principais Causas da Não Formalização das Empresas na Cidade de Guarapari/ES. **VIII Encontro de Estudos em Empreendedorismo e Gestão de Pequenas Empresas. Goiânia, 2014**.

CORSEUIL, C. H.; NERI, M. C.; ULYSSEA, G.L. **Uma análise exploratória dos efeitos da política de formalização dos microempreendedores individuais**. Brasília: IPEA, 2013.

DORNELAS, J. C. A. **Empreendedorismo: transformando ideias em negócios**. Elsevier. Rio de Janeiro, 2008.

ENDEAVOR BRASIL. **Empreendedorismo**. 2015. Disponível em: <https://endeavor.org.br/tudo-sobre/empreendedorismo/>. Acesso em: 15 nov 2016.

GUIMARÃES, S.M.K.; AZAMBUJA, L.R. Empreendedorismo high-tech no Brasil: condicionantes econômicos, políticos e culturais. **Revista Sociedade e Estado** - Volume 25 Número 1 Janeiro / Abril 2010.

IBGE - INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Descrição CNAE**. Disponível em: <http://concla.ibge.gov.br/busca-online-cnae.html?subclasse=4724500&tipo=cnae&versao=9&view=subclasse>. Acesso em: 15 nov 2016.

_____. **Economia informal urbana 2003**. Rio de Janeiro: IBGE, 2005.

LIMA, A. F; GODINHO, R.G.. **Rastreamento da Cadeia Hortifrutigranjeira a partir da rede de Supermercados Bretas em Goiânia**. 28, n. 1: 189-196. Goiânia, 2008.

MASCARENHAS, G; DOLZANI, M.C.S. Feira livre: territorialidade popular e cultura na metrópole contemporânea. **Revista Eletrônica Ateliê Geográfico**, v. 2, n. 4, agosto/2008, UFG/IESA p.72-87.

NORONHA, E. “Informal”, ilegal, injusto: percepções do mercado de trabalho no Brasil. **Revista Brasileira de Ciências Sociais**, 18, 2003. Disponível em <http://www.scielo.br/pdf/rbcsoc/v18n53/18081.pdf>. Acesso em: 15 nov 2016.

PORTAL DO EMPREENDEDOR. **MEI**. Disponível em: <http://www.portaldoempreendedor.gov.br/mei-microempreendedor-individual>. Acesso em: 16 set 2017.

RIBEIRO, R.N. **Causas, efeitos e comportamento da economia informal no Brasil**. Dissertação apresentada ao Programa de Mestrado em Economia do Setor Público, Departamento de Economia, Universidade de Brasília, 2000.

SAAB, W. G. L.; GIMENEZ, L. C. P. **Aspectos atuais do varejo de alimentos no mundo e no Brasil**. Disponível em www.bndes.gov.br/conhecimento. 2000. Acesso em: 15 nov 2016.

SEBRAE. Atualização das Perguntas Frequentes –FAQs. Portal do Microempreendedor Individual - MEI. Disponível em: <http://www.sebraepr.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Imagens%20SebraeNA/FAQ%20MEI%20-%2009%202015.pdf>. Acesso em: 16 set 2017.

_____. **Microempreendedor Individual**. Disponível em: <https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/sebraeaz/o-que-e-ser-mej,e0ba13074c0a3410VgnVCM1000003b74010aRCRD>. Acesso em: 15 nov 2016.

SOUZA, D.M. **os principais benefícios proporcionados ao trabalhador Informal para formalização através do microempreendedor Individual**. Florianópolis, 2010.

**DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO:
UM ESTUDO COMPARATIVO DA INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
PATRONAL SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO E A RECEITA BRUTA**

Carlos Alberto Carvalho Júnior

Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais - PUCMinas

E-Mail: carloscarvalho@pucminas.br

Natália Gomes Gonçalves da Silva

Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais - PUCMinas

E-Mail: nataliagomes@gmail.com

RESUMO

Esta pesquisa tem como objetivo analisar uma empresa do ramo de construção civil, a fim de verificar se há benefício financeiro e econômico com a desoneração da folha de pagamento em relação ao recolhimento da Contribuição Previdenciária Patronal, em conformidade com a Lei nº 13.161/2015. Como parte do programa Brasil Maior lançado pelo Governo Federal do Brasil, a desoneração da folha de pagamento elimina o recolhimento da contribuição previdenciária patronal incidente sobre a folha de pagamento dos funcionários e, em substituição, incidirá a contribuição previdenciária sobre a receita bruta. Desse modo, este trabalho comparativo tem abordagem descritiva, com procedimentos de análise bibliográfica e documental aplicados em um estudo de caso em uma construtora nos anos de 2015 e 2016, evidenciando até que ponto a contribuição previdenciária sobre a receita bruta vai ser vantajosa para a entidade. Os resultados da pesquisa revelaram que em 2015 a empresa teve uma economia tributária de R\$108.131,56 (sob a alíquota de 2% em cima da receita bruta), podendo usar esse recurso em outros investimentos ou na gestão do capital de giro da entidade. Por outro lado, em 2016, já com uma alíquota de 4,5% incidente na receita, observou-se que a empresa pagou R\$9.397,53 a mais de contribuição patronal, tendo em vista o aumento da receita e redução do custo folha de pagamento, concluindo que, devido à grande variabilidade da receita em uma empresa do ramo de construção, pois depende da execução de seus contratos, é necessário muita cautela na análise da permanência no regime de desoneração da folha de pagamento conforme a Lei nº 13.161/2015.

Palavras-chave: Desoneração da folha de pagamento. Contribuição previdenciária patronal. Construção Civil. Gestão tributária.

1 INTRODUÇÃO

Em 02 de Agosto de 2011, o Governo criou o Plano Brasil Maior, com o lema “Inovar para competir, competir para crescer”, que tem como foco a indústria nacional, objetivando o aumento da competitividade dentro do país e no exterior. Este plano se constitui em um conjunto de medidas, entre elas a desoneração da folha de pagamento, que é tratada na legislação 12.546/2011, trazendo várias vantagens econômicas (BRASIL, 2016).

A principal finalidade da desoneração da folha de pagamento nas empresas é desvincular o cálculo do tributo da remuneração do trabalhador (Contribuição Previdenciária Patronal), calculando este sobre a receita bruta. A redução do custo referente à carga tributária sobre a folha de pagamento veio com a vigência da lei, formalizando a mão de obra e reduzindo a pejetização, e, estimulando o crescimento da produção (SOUZA, 2014).

Antes da desoneração da folha de pagamento entrar em vigor, todas as empresas recolhiam no modelo tradicional de tributação do INSS (exceto as optantes de simples), recolhendo 20% sobre o total das remunerações pagas aos seus trabalhadores, para o custeio da previdência social referente a contribuição previdenciária patronal regulamentada na Lei n. 8.212/91, art. 22, I e II (SERVILHA JUNIOR, 2013).

Essa devida contribuição para o INSS nas últimas décadas vem aumentando gradativamente a alíquota sobre recolhimento, que, na sua origem, era de 3% e passou para 20%, atualmente. Com esse aumento frequente de alíquota, as empresas que investem em mão de obra, são diretamente prejudicadas, e isso desestimula a criação de empregos. Dessa forma, as empresas começaram a procurar alternativas para pagar menos impostos referentes à folha de pagamento, incentivando o que se chamou de pejetização (KERTZMAN, 2012).

A pejetização é uma contratação de serviços pessoais, exercidos por pessoas físicas, de modo não eventual e oneroso, realizado através de uma pessoa jurídica específica para este fim, burlando os direitos trabalhistas e disfarçando as relações de emprego existentes entre o trabalhador e a empresa responsável por sua contratação. Contudo, a contratação por meio da pejetização vem crescendo, e com isso a Justiça do Trabalho recebe grandes números de processos requerendo vínculos empregatícios (COUTO FILHO; RENAULT, 2009).

Quando a Lei começou a vigorar, o processo de desoneração da folha de pagamento não era opcional para as empresas. Aquelas que estavam com as atividades ou código da TIPI (Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados) enquadrada na Lei deveriam mudar sua forma de recolhimento de imediato. Com isso, algumas empresas se sentiram prejudicadas em relação a outras, por exemplo, o caso das empresas de TI (Tecnologia e Informação) que utilizam mais automação e menos mão de obra, a essência da Lei que foi criada com intuito de desonerar estava causando o efeito contrário (onerando), recolhendo mais do que era recolhido pelo INSS. Como foi dito anteriormente, Plano Brasil Maior tem como foco principal as indústrias, pois utilizam mais a mão de obra (RIBEIRO; LUCHIEZI JÚNIOR, 2011).

Porém, em agosto de 2015 a Lei 13.161/2015 altera a Lei 12.546/2011 que deu origem a desoneração da folha de pagamento, com isso as empresas passaram a optar pelo regime tributário da desoneração da folha de pagamento, após verificar que essa forma de tributação é mais vantajosa do que a utilizada anteriormente (INSS). Importante ressaltar que a desoneração da folha de pagamento abrange as empresas com a forma de tributação do Lucro Real ou Presumido (BRASIL, 2016).

Sabe-se que o Brasil possui uma das cargas tributárias mais altas do mundo, um dos motivos do sistema tributário ser elevado é a taxa sobre a folha de pagamento. Os encargos sociais chegam a 102% pagos pelas empresas sobre o salário, e com isso o empregado custa para o empregador mais que o dobro do valor da sua remuneração. Consequência disso foi o aumento inibido de emprego, prejudicando a economia brasileira. Em resposta, o governo precisou tomar uma providência rápida e inteligente em relação aos encargos sociais sobre a folha de pagamento (RIBEIRO; LUCHIEZI JÚNIOR, 2011).

Em contrabalanço, a desoneração da folha de pagamento veio como um alívio do recolhimento sobre a mesma, deixando de contribuir sobre a remuneração do trabalhador, passando a ser recolhido sobre a receita bruta. Isso consiste em uma medida inserida no programa do governo denominado Plano Brasil Maior, tendo como principal objetivo diminuir custos e estimular a contratação de pessoal.

Diante desse cenário, nem todas as empresas foram favorecidas pelo novo incentivo de recolhimento oferecido pelo Governo. Algumas empresas que foram enquadradas na

vigência da Lei 12.546/11 sentiram-se prejudicadas com a nova forma de recolhimento – empresas que utilizam mais da automação, como foi exemplificado anteriormente. O incentivo do governo onera ao invés de desonerar, portanto, após o recolhimento pelo método de desoneração da folha de pagamento, fez com que encargos trabalhistas sobre a folha paga pelo empregador fossem recolhidos em valores maiores do que era feito anteriormente.

Desse modo, o problema que essa pesquisa pretende responder é: houve benefício financeiro e econômico com a desoneração da folha de pagamento em relação ao recolhimento da Contribuição Previdenciária Patronal?

Esta pesquisa contribuirá para a sociedade com a transparência e o esclarecimento dos dizeres da lei, aproximando-a dos princípios da justiça tributária e dos reflexos diante ao mercado de trabalho; sendo de interesse para todas as empresas e seus gestores, que veem a desoneração da folha de pagamento como uma saída para diminuir a elevada carga tributária sobre os encargos sociais do trabalhador.

A pesquisa é constituída por cinco tópicos, incluindo esta introdução, a qual forneceu uma visão geral a respeito da pesquisa que foi tratada. O segundo compreende o embasamento do estudo, constituído de conceitos da literatura existente. Já o terceiro trata da metodologia que norteou a pesquisa. No quarto capítulo se apresenta o desenvolvimento da análise e resultados da pesquisa. E por fim, e não menos importante, o quinto, que expõe as considerações finais diante os resultados obtidos.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Está previsto no art. 3º da CTN “tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.” (BRASIL, 1966). Os tributos pagos pela população compõem a carga tributária de um país, o qual é uma captação de recursos através de cobranças lícitas paga pela população, para realização de pagamentos de despesas públicas do Governo.

O Brasil tem a carga tributária mais pesada entre os países emergentes e mais alta até que o Japão e Estados Unidos. Só fica atrás do bem-estar europeu, onde o imposto é alto, mas a contrapartida do governo, altíssima. Além de pesada, a tributação no Brasil é também complexa e injusta: ao mirar o consumo, penaliza as faixas de menor renda (VERONESI, 2013).

Segundo Baleeiro (2015) o tema carga tributária no Brasil ocasiona vários pontos negativos para o país e para a sociedade, com isso, juntamente será possível encontrar várias discussões sobre a reforma tributária, pois a carga tributária tem um teor tão elevado no país, que segundo os estudiosos da área, é necessária uma reforma tributária justa e realista com a sociedade.

Conforme Varsano *et al* (1998) as **despesas como os impostos** representam um item relevante no balanço de cada empresa e, também, no balanço individual de cada um enquanto consumidores. Quando se fala sobre a necessidade de haver uma **reforma tributária** ampla, deve-se levar em conta da necessidade de haver mudanças muito significativas. E essa reforma é extremamente complexa, pois tem-se que levar em conta os níveis de tributação: Federal, Estadual e Municipal.

É possível equiparar a carga tributária do Brasil com outros países, e com essa elevada carga tributaria o Brasil torna o menos atraente e competitivo. A carga tributária de cada país

é determinada segundo a combinação de sua estrutura legal-tributária e de suas características socioeconômicas. Fatores culturais e comportamentais também podem afetar a relação tributos/PIB nas diferentes sociedades. Estados que se comprometem diretamente no provimento de bens e serviços relacionados ao bem estar, como, por exemplo, educação, saúde e seguridade social (VARSANO *et al.*, 1998).

Carga tributária sobre PIB's diferentes significa diferentes níveis de prestação de serviços públicos. Em outras palavras, mesmo que a carga tributária seja a mesma, mas se um país tiver PIB maior, a arrecadação de tributos em valores absolutos é maior e, portanto, a administração pública poderá ofertar maior nível de serviços. Portanto, a análise comparativa de carga tributária não deve resumir-se a mera análise aritmética (BERGAMINI, 2014, p. 14).

O País vem elevando a carga tributária ao decorrer dos anos, desde quando implantou o Plano Real em 1994, a taxa que iniciou com 20,55% em relação ao PIB, e no ano de 2016 finaliza com uma taxa de 36,5% (AFONSO; MONTEIRO, 2016).

Portanto, segundo Cézari (2016), um país pode conter uma carga tributária muito alta, mas se ele arrecadar essas tributações e repassar para bens e serviços relacionados ao bem estar não será o problema a alta carga tributaria, pois as empresas e o consumidor não irão se importar, já que sua arrecadação é retribuída com uma boa educação, saúde e seguridade social.

2.1 Evolução da carga tributaria

A divulgação dos dados da carga tributária confirma que a arrecadação de impostos, taxas e contribuições do Estado brasileiro tem se mantido relativamente estável entre 33% e 35% do PIB desde 2005 (BRASIL, 2015).

Em 2015 a carga tributária brasileira foi de R\$ 2,09 trilhões, tendo um aumento de 7,2% em relação ao R\$ 1,95 trilhão arrecadado em todo o país em 2014. Este valor engloba todos os tributos cobrados dos entes do País (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) (AFONSO; MONTEIRO, 2016).

Segundo Cézari (2016) os tributos federais representam 65,95%, da arrecadação de R\$ 2 Trilhões. Os tributos estaduais equivalem a 28,47% e os municípios a 5,58%. Sendo que as maiores arrecadações foram dos seguintes impostos: Imposto sobre circularização de mercadoria e serviço (ICMS), Instituto Nacional de seguro social (INSS), Imposto de Renda (IR) e Contribuição para financiamento de seguridade social (COFINS).

Nos últimos nove anos a carga tributária está praticamente no mesmo nível. Não foram demonstrados os dados referentes ao ano de 2015, pois o último levantamento divulgado pelo IBPT foi referente ao ano de 2014 (IBPT, 2015).

Tendo em vista que hoje o governo federal enfrenta novamente a necessidade de um ajuste fiscal, só que desta vez mais baseado no controle de despesa do que no aumento de receita, esta nota tem por objetivo apresentar cinco fatos importantes, mas não amplamente conhecidos, sobre a evolução da carga tributária federal para auxiliar o debate macroeconômico em curso na sociedade brasileira (BRASIL, 2015).

Sobre a carga tributária trabalhista, Veronesi (2013) afirma que as empresas brasileiras têm os maiores custos de seguro social e demais impostos sobre os seus empregados. Se comparada com a média global, a carga tributária trabalhista brasileira é desarmônica, já que corresponde à 22,5% dos salários brutos (SEBRAE, 2016).

Um estudo realizado pelo Sebrae (Serviço de Apoio às Micro e Pequenas Empresas) cita que:

Metade das micro e pequenas empresas brasileiras que não estão enquadradas na legislação do Simples não conseguem sobreviver mais de dois anos sem fechar as portas. Tal fato ocorre, pois, o peso da carga tributária referente aos encargos sobre a folha de pagamento é muito alto (SEBRAE, 2016).

Cassar (2014, p. 73) descreve que “o Brasil é um país de encargos altos e salários baixos, o que faz o trabalhador receber pouco e custar muito para a empresa”.

A seguir, são apresentados os encargos recolhidos mensalmente pelas empresas, referentes à folha de pagamento, de forma geral: INSS (20%), SENAI/SENAC (1%), Salário Educação (2,5%), INCRA (0,20%), SEBRAE (0,6%), RAT - Risco Ambiental do Trabalho (2%) e FGTS (8%) (SEBRAE, 2014, citado por MÁZERA, 2014).

Mazzillo (2007) descreve que muitas pesquisas realizadas apontam para um custo de encargos trabalhistas que varia de 80% a 85% do valor do salário pago aos empregados, o equivalente a 35% do salário corresponde aos tributos que incidem sobre a folha e recolhidos ao INSS e terceiros e ainda o FGTS, podendo-se afirmar então que do total de encargos incidentes sobre o salário nominal pago ao trabalhador, quase a metade corresponde a impostos.

2.2 Plano Brasil Maior

O Plano Brasil Maior (PBM) é um plano do Governo Federal brasileiro, que criou uma série de medidas a fim de impulsionar a economia do País. “O Plano Brasil Maior é a política industrial, tecnológica e de comércio exterior do Governo Federal” (BRASIL, 2016).

Este plano surgiu num momento conturbado da economia mundial, e tem os seguintes desafios: “1) sustentar o crescimento econômico inclusivo num contexto econômico adverso; 2) sair da crise internacional em melhor posição do que entrou, o que resultaria numa mudança estrutural da inserção do país na economia mundial” (BRASIL, 2016).

A Medida Provisória nº 540, de 2 de agosto de 2011, que instituiu o Plano Brasil Maior, convertida na Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, trouxe várias resoluções com o intuito de preservar a competitividade brasileira, estimular a contratação de empregados com carteira assinada regidos pela CLT, reduzir a carga tributária das empresas exportadoras, evitar as terceirizações, evitar a criação de pessoas jurídicas fictícias prestadoras de serviços, determinou, dentre outras regras, a substituição da contribuição previdenciária patronal (CPP) de 20% pela contribuição sobre a receita bruta auferida por determinados grupos de empresas (IBRAHIM, 2015).

Vale ressaltar que de acordo com Guerra e outros (2013) o pagamento da Contribuição Previdenciária Patronal tem caráter contributivo e obrigatório, com o objetivo de garantir ao empregado alguns benefícios. No art. 194º, a CF determina que o sistema de financiamento da seguridade social seja composto ainda, pela contribuição do trabalhador e demais segurado à Previdência Social. Além de repassar a contribuição previdenciária de seus empregados, os empregadores, pessoas físicas ou jurídicas, devem contribuir obrigatoriamente à Previdência Social sobre a folha de salários (BRASIL, 1988).

Ribeiro e Luchiezi Júnior (2011) com as medidas adotadas por este plano, que segundo o Governo Federal estimulam à inovação e à produção nacional, o governo acredita aumentar a concorrência industrial tanto no mercado interno como no externo, alcançando assim um crescimento econômico e social.

Brasil (2016) diz que “ao mobilizar as forças produtivas para inovar, competir e crescer, o plano busca aproveitar competências presentes nas empresas, na academia e na sociedade, construindo um país mais próspero e inclusivo.”

2.2.1 Desoneração da folha de pagamento

Nas palavras de Bispo (2013) a desoneração da folha de pagamento é uma medida governamental voltada para o crescimento da produção, onde o governo está eliminando a atual contribuição previdenciária sobre a folha e adotando uma nova contribuição sobre a receita bruta das empresas.

A Lei nº 12.546 determina que a contribuição previdenciária patronal (CPP) seja substituída por um percentual sobre a receita bruta. O governo federal exibiu como solução para as empresas, a substituição CPP de 20% por uma contribuição de 1% ou 2% sobre a receita bruta (GURGEL, 2013).

Em 14 de Dezembro de 2011, data em que a Lei 12.546 foi publicada, incidiriam as alíquotas de 2,5% ou 1,5%, sobre a receita bruta das empresas cujo ramo de atividade foi desonerado. Com a MP nº 563/2012 essas alíquotas foram reduzidas a 2,00% e 1,00%, e por meio desta, outros ramos de atividades também foram desonerados (BRASIL, 2011).

São vários os objetivos que o Governo Federal busca ao desonerar a folha de pagamento:

- Em primeiro lugar, amplia a competitividade da indústria nacional, por meio da redução dos custos laborais, e estimula as exportações, isentando-as da contribuição previdenciária.
- Em segundo lugar, estimula ainda mais a formalização do mercado de trabalho, uma vez que a contribuição previdenciária dependerá da receita e não mais da folha de salários.
- Por fim, reduz as assimetrias na tributação entre o produto nacional e importado, impondo sobre este último um adicional sobre a alíquota de Cofins - Importação igual à alíquota sobre a receita bruta que a produção nacional pagará para a Previdência Social (DESONERAÇÃO..., 2016, p. 02).

Com essa medida algumas empresas, sendo elas prestadoras de serviços e fabricantes, não pagarão mais o 20% que se refere à Contribuição Patronal Previdenciária incidente sobre o total da folha de pagamento da empresa. Em substituição incidirá um percentual sobre a receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, como previsto no Art. 7 da Lei nº 12.546/2011 (BRASIL, 2011)

A substituição da Contribuição Previdenciária Patronal consiste em duas medidas complementares:

- 1) o governo está eliminando a atual contribuição previdenciária sobre a folha e adotando uma nova contribuição previdenciária sobre a receita bruta das empresas (descontando as receitas de exportação), em consonância com o disposto nas diretrizes da Constituição Federal.
- 2) essa mudança de base da contribuição também contempla uma redução da carga tributária dos setores beneficiados, porque a alíquota sobre a receita bruta foi fixada em um patamar inferior àquela alíquota que manteria inalterada a arrecadação – a chamada alíquota neutra (DESONERAÇÃO ..., 2016, p. 1)

A desoneração não elimina todas as contribuições devidas da folha de pagamento, somente os 20% equivalente a contribuição patronal. Conforme o Governo Federal, as demais

contribuições, como INSS dos próprios empregados, seguro acidente, contribuição de terceiros e etc., continuam do mesmo modo de antes dessa medida (BRASIL, 2016).

Quando a lei 12.546/11 entrou em vigor, nem todas as empresas entraram nessa mudança de recolhimento, somente aquelas que se enquadram nas atividades economias e/ou têm seus produtos listados na lei ou em alguma Medida Provisória (BRASIL, 2016).

Todas as empresas enquadradas nessa substituição da Contribuição Previdenciária Patronal eram obrigadas a efetuar o recolhimento nessa nova modalidade. “Nesses casos, a empresa obrigatoriamente terá de passar a pagar sua contribuição previdenciária sobre a receita bruta oriunda da venda daqueles produtos” (DESONERAÇÃO..., 2016, p. 1).

O fato de essa medida ser obrigatória recebeu críticas, pois empresários defendem que a sua adesão seja opcional. “Eles alegam que o novo regime beneficia apenas uma pequena parcela das empresas, criando desigualdades dentro dos setores contemplados” (MÁXIMO 2012). Na opinião de alguns empresários a desoneração da folha só beneficia empresas com alta demanda de mão de obra, prejudicando assim as mais automatizadas. Conforme Máximo (2012) “Nas estimativas do Sindicato das Empresas de Serviços Contábeis no Estado de São Paulo (SESCON-SP), o novo sistema é vantajoso apenas caso o custo com os empregados represente mais de 10% do faturamento”.

Diante desses argumentos, em 31 de agosto de 2015 a lei 13.161 passou a valer, vindo para substituir a 12.546/11 que deu origem a desoneração da folha de pagamento, uma das principais mudanças ocorrida na nova vigência da lei 13.161 foi a alíquota que modificou, passando ser 4,5% e 3%. Outra mudança é que as empresas passam a optar pelo regime tributário da desoneração da folha de pagamento, após verificar que essa forma de tributação é mais vantajosa do que a utilizada anteriormente CPP 20%. Importante ressaltar que a desoneração da folha de pagamento abrange as empresas com a forma de tributação do Lucro Real ou Presumido (BRASIL, 2015).

A Mudança da lei, que dá liberdade para as empresas escolherem o modo de recolhimento, foi necessária, pois empresas que utilizam mais da automação, como foi explicado anteriormente, o incentivo do governo onera ao invés de desonerar, portanto, após o recolhimento pelo método de desoneração da folha de pagamento, fez com que encargos trabalhistas sobre a folha paga pelo empregador fossem recolhidos em valores maiores do que era feito anteriormente.

A forma de recolhimento da Contribuição Patronal também sofreu alteração. Antes ela era recolhida por meio de uma GPS – Guia da Previdência Social juntamente com a contribuição do empregado. Agora a contribuição sobre a receita bruta deverá ser recolhida por meio de DARF - Documento de Arrecadação de Receitas Federais. Segundo a Receita Federal, os códigos para arrecadação são:

I – 2985: Contribuição Previdenciária Sobre Receita Bruta – Serviços.

II – 2991: Contribuição Previdenciária Sobre Receita Bruta – Indústria. (BRASIL, 2016).

2.2.2 Receita Bruta e Exclusões

Receita de uma empresa é representada pela entrada de ativos, seja em dinheiro ou direitos a receber, correspondentes à venda de mercadorias ou da prestação de serviços (IUDÍCIBUS; MARION, 2003).

Conforme Kertzman (2015, p. 275), para fins de aplicação da substituição da contribuição previdenciária patronal de 20% pela contribuição sobre a receita bruta auferida por determinados grupos de empresas, deverão ser observados os seguintes pontos:

A receita bruta deve ser considerada sem o ajuste de que trata o inciso VIII do artigo 183 da Lei nº 6.404/1976, que prevê: Art. 183. No balanço, os elementos do ativo serão avaliados segundo os seguintes critérios (...) VIII - os elementos do ativo decorrentes de operações de longo prazo serão ajustados a valor presente, sendo os demais ajustados quando houver efeito relevante. (...);

Exclui-se da base de cálculo das contribuições a receita bruta de exportações. Ainda, para determinação da base de cálculo, podem ser excluídos da receita bruta: as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos; o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), se incluído na receita bruta; o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário (KERTZMAN, 2015, p. 275).

Segundo Souza (2014) dizer que a receita bruta de uma empresa consiste no seu faturamento, menos as devoluções, os descontos incondicionais e os impostos, esses valores servirão de base para calcular o imposto de renda, a contribuição social e também a desoneração da folha de pagamento.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

Segundo Vergara (2014) existem tipos de pesquisa que descrevem o objetivo do trabalho científico que são classificados quanto aos fins e quanto aos meios, tem-se:

Quanto aos objetivos, o estudo se caracteriza por ser descritivo, tendo em vista o objetivo de analisar se é vantajosa a desoneração da folha de pagamento de duas empresas enquadradas conforme a Lei nº 13.161/15. A pesquisa descritiva uma vez que descreve características de uma determinada população ou fenômeno ou, então estabelece relações entre variáveis (GIL, 2002).

Já quanto aos meios, o presente trabalho tratou-se de uma pesquisa documental, bibliográfica e de estudo de caso. A pesquisa documental é referente a documentos que podem conter informações de cunho público ou privado, históricas ou oficiais, reveladas em fotos, relatos, registros, anais, circulares, balancetes etc. (MARTINS; LINTZ, 2007).

Brasileiro (2013, p. 46) define que esse tipo de pesquisa "trata-se de um estudo realizado quando há a necessidade de análise de documentos de primeira mão, ou seja, que ainda não foram analisados, e que possam contribuir para a realização da investigação proposta".

A pesquisa bibliográfica é definida por Vergara (2014, p. 43) como "o estudo sistematizado desenvolvido com base em material em livros, revistas, jornais, redes eletrônicas, isto é, material acessível ao público em geral." Esse tipo de pesquisa é uma "abordagem utilizada para conhecer as contribuições científicas sobre determinado assunto, tendo por objetivo recolher, selecionar, analisar e interpretar as contribuições teóricas já existentes sobre determinados assuntos" (PEREIRA 2012, p. 86).

Já o tipo de pesquisa de estudo de caso tem como objetivo o estudo de uma unidade que se analisa profunda e intensamente. Considera a unidade social estudada em sua totalidade, seja um indivíduo, uma família, instituição, empresa, ou uma comunidade, com o objetivo de compreendê-los em seus próprios termos, reunindo o maior número de informações detalhadas (MARTINS; LINTZ, 2007).

3.1 Sujeitos da pesquisa

A pesquisa foi desenvolvida com uma empresa que poderia ser desonerada da folha de pagamento em conformidade com a Lei nº 13.161/15. A Alcance Construtora LTDA-ME é uma Sociedade empresária limitada que atua em serviços em engenharia e construção civil e é tributada pelo lucro real.

Seu enquadramento FPAS 507, Indústrias, Transportes Construção civil: Indústria (exceto as do art. 2º "caput" do decreto-lei n.º 1.146/70) - transporte ferroviário e de carris urbanos (inclusive cabos aéreos) empresa metroviária - empresa de telecomunicações (exceto aeronáutica - FPAS 558) - oficina gráfica de empresa jornalística - escritório e depósito de empresa industrial - indústria da construção civil - armazéns gerais - sociedade cooperativa (que explora atividade econômica relacionada neste código). O recolhimento das contribuições FPAS 507 são: Previdência Social: 20%; Código terceiros: 0079; Percentual terceiros: 5,8%; Salário-educação: 2,5%; Incra: 0,2%; Senai: 1,0%; Sesi: 1,5%; Sebrae: 0,6%. Conforme enquadramento na legislação 13.161/2015, alíquota sobre a receita bruta é de 4,5%, sendo recolhido pelo código da DARF 2985.

3.2 Coleta e tratamento dos dados

Considerando os objetivos do trabalho, os dados foram coletados por meio de uma pesquisa documental, que levantou o resumo da contabilização da folha de pagamento, as guias de pagamento da contribuição e o faturamento, que é a base de cálculo, referentes aos anos de 2015 e 2016. Ressaltando que no caso da desoneração da folha de pagamento todos os gestores da entidade tiveram que analisar de forma crítica os benefícios e as desvantagens provocados pela Lei nº 13.161/2015.

Desta forma, os dados coletados demonstraram os impactos da desoneração da folha de pagamento, através da apuração e análise dos cálculos. De acordo com os objetivos estabelecidos esta pesquisa mostrou uma natureza quantitativa, onde demonstrou os cálculos e procedimentos aplicados a uma empresa no ramo de transportes e outra no ramo de construção civil.

Primeiramente foram sistematizados os dados obtidos, através de um estudo profundo e exaustivo dos dados gerados pelas empresas, com alguns objetivos delimitados, relacionados ao tema da pesquisa.

Após estas etapas, tendo como base os objetivos do trabalho, uma análise comparativa dos valores pagos nos anos de 2015 e 2016 pela desoneração da folha de pagamento, e pelo método da Contribuição Previdenciária Patronal, sendo possível interpretar os trâmites existentes no processo de desoneração e de contribuição previdenciária patronal, os cálculos tangentes ao tema, e, além disso, demonstrar claramente as vantagens advindas das leis adotadas pelo governo e os reflexos financeiros.

4 DESENVOLVIMENTO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

O desenvolvimento dos resultados está representado e analisado com base nas tabelas expostas neste tópico.

Tabela 1 – Recolhimentos mensais do ano de 2015 através da Contribuição Previdenciária Patronal da Construtora (em R\$)

Contribuição Previdenciária Patronal	Remuneração dos empregados	Contribuintes individuais	Total da Folha de Pagamento	Contribuição Previdenciária Patronal (20%)
Janeiro	104.699,96	8.000,00	112.699,96	22.539,99
Fevereiro	93.955,39	8.000,00	101.955,39	20.391,08
Março	103.915,77	8.000,00	111.915,77	22.383,15
Abril	78.701,20	8.000,00	86.701,20	17.340,24
Maio	66.570,39	8.000,00	74.570,39	14.914,08
Junho	62.280,03	8.000,00	70.280,03	14.056,01
Julho	46.581,32	8.000,00	54.581,32	10.916,26
Agosto	42.976,19	8.000,00	50.976,19	10.195,24
Setembro	37.483,16	8.000,00	45.483,16	9.096,63
Outubro	33.687,45	8.000,00	41.687,45	8.337,49
Novembro	55.885,14	8.000,00	63.885,14	12.777,03
Dezembro	61.214,66	8.000,00	69.214,66	13.842,93
TOTAL	787.950,66	96.000,00	883.950,66	176.790,13

Fonte: Resultados da pesquisa (2016).

Partindo deste pressuposto, os itens dos cálculos do recolhimento sobre a folha de pagamento, nos anos de 2015 e 2016 da Construtora serão explicados de maneira específica na respectiva ordem. As Tabelas 1 e 2 demonstram os cálculos mensais da contribuição Previdenciária Patronal, referente aos anos de 2015 e 2016 da Construtora Construtora, considerando a alíquota de 20% na Folha de Pagamento.

Tabela 2 – Recolhimentos mensais do ano de 2016 através da Contribuição Previdenciária Patronal da Construtora

Contribuição Previdenciária Patronal	Remuneração dos empregados	Contribuintes individuais	Total da Folha de Pagamento	Contribuição Previdenciária Patronal (20%)
Janeiro	61.514,86	10.379,64	71.894,50	14.378,90
Fevereiro	71.222,96	10.379,64	81.602,60	16.320,52
Março	82.327,95	10.379,64	92.707,59	18.541,52
Abril	66.256,43	10.379,64	76.636,07	15.327,21
Maio	58.897,87	10.379,64	69.277,51	13.855,50
Junho	44.196,70	10.379,64	54.576,34	10.915,27
Julho	53.271,88	10.379,64	63.651,52	12.730,30
Agosto	14.999,37	10.379,64	25.379,01	5.075,80
Setembro	73.518,33	10.379,64	83.897,97	16.779,59
Outubro	80.888,06	10.379,64	91.267,70	18.253,54
Novembro	79.456,12	10.379,64	89.835,76	17.967,15
Dezembro	96.138,75	10.379,64	106.518,39	21.303,68
TOTAL	782.689,28	124.555,68	907.244,96	181.448,99

Fonte: Resultados da pesquisa (2016)

Observa-se um montante significativo da Contribuição Previdenciária Patronal, totalizando respectivamente R\$ 176.754,10 e R\$ 181.448,99 em 2015 e 2016. Destaca-se

ainda uma variação significativa do total da folha de pagamento entre os períodos, e isso se deu devido a novas contratações referentes às obras realizadas à época.

4.1 Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta

Neste método, a única coisa que diferencia do método de contribuição Previdenciária Patronal é a porcentagem de 20%, já que a Lei nº 12.546 determinou que a contribuição previdenciária patronal (CPP) seja substituída por um percentual sobre a receita bruta (GURGEL, 2013).

A Contribuição previdenciária sobre a receita bruta, não elimina todas as contribuições devidas da folha de pagamento, somente os 20% equivalente a contribuição patronal. Conforme o Governo Federal as demais contribuições INSS dos próprios empregados, seguro acidente, contribuição de terceiros e etc., continuam do mesmo modo de antes dessa medida (BRASIL, 2016).

O percentual sobre a receita bruta diferencia de empresa para empresa, porque quando a Lei nº 12.546/11 entrou em vigor, nem todas as empresas entraram nessa mudança de recolhimento, somente aquelas que se enquadram nas atividades economias e/ou têm seus produtos listados na lei ou em alguma Medida Provisória (BRASIL, 2016).

Todas as empresas enquadradas nessa substituição da Contribuição Previdenciária Patronal eram obrigadas a efetuar o recolhimento nessa nova modalidade. “Nesses casos, a empresa obrigatoriamente terá de passar a pagar sua contribuição previdenciária sobre a receita bruta oriunda da venda daqueles produtos” (DESONERAÇÃO..., 2016, p. 1).

Em a Construtora foi enquadrada na Lei, e com isso a contribuição pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta foi obrigatória. A seguir, a Tabela 3 demonstra os cálculos referentes ao ano de 2015 segundo as exigências da Lei nº 12.546.

Tabela 3 – Recolhimentos mensais do ano de 2015 da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta da Construtora

Contribuição Previdenciária Patronal	Receita Bruta do Mês	Contribuição Previdenciária Sobre a Receita
Janeiro	339.915,57	6.798,31
Fevereiro	470.844,73	9.416,89
Março	712.210,46	14.244,21
Abril	303.536,03	6.070,72
Mai	22.681,82	453,64
Junho	67.047,00	1.340,94
Julho	180.345,89	3.606,92
Agosto	392.867,29	7.857,35
Setembro	116.075,72	2.321,51
Outubro	200.264,06	4.005,28
Novembro	195.331,49	3.906,63
Dezembro	431.808,66	8.636,17
TOTAL	3.432.928,72	68.658,57

Fonte: Resultados da pesquisa (2016).

O fato de esta medida ser obrigatória recebeu críticas, pois empresários defendem que a sua adesão deveria ser opcional. “Eles alegavam que o novo regime iria beneficiar apenas uma pequena parcela das empresas, criando desigualdades dentro dos setores contemplados” (MÁXIMO, 2012).

Diante destes argumentos em 31 de Agosto de 2015 a lei 13.161 passou a valer, essa lei veio para substituir a 12.546/11 que deu origem a desoneração da folha de pagamento, uma das principais mudanças ocorrida na lei foi o aumento das alíquotas, é que as empresas passaram a optar pelo regime tributário da desoneração da folha de pagamento, após verificar que essa forma de tributação é mais vantajosa do que a utilizada anteriormente CPP 20%. Importante ressaltar que a desoneração da folha de pagamento abrange as empresas com a forma de tributação do Lucro Real ou Presumido (BRASIL, 2015).

Tabela 4 – Recolhimentos mensais do ano de 2016 da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta da Construtora

Contribuição Previdenciária Patronal	Receita Bruta do Mês	Contribuição Previdenciária Sobre a Receita
Janeiro	857.847,72	38.603,15
Fevereiro	790.177,12	35.557,97
Março	271.037,81	12.196,70
Abril	197.118,86	8.870,35
Maio	0,00	0,00
Junho	73.206,76	3.294,30
Julho	117.332,14	5.279,95
Agosto	465.000,53	20.925,02
Setembro	382.014,30	17.190,64
Outubro	373.836,18	16.822,63
Novembro	133.308,04	5.998,86
Dezembro	580.154,38	26.106,95
TOTAL	4.241.033,84	190.846,52

Fonte: Resultados da pesquisa (2016).

A Tabela 4 demonstra os cálculos mensais sobre o recolhimento da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta no ano de 2016, no que se refere ao período compreendido entre o mês de janeiro e dezembro da Construtora Construtora:

4.2 Consolidações dos dados

Após analisar a forma de recolhimento pelo método da Contribuição Previdenciária Patronal e pelo método de da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta do ano de 2015 e 2016, que correspondem os meses de Janeiro a Dezembro, foi necessário fazer um quadro consolidando com os dados de cada ano para que assim possa ser analisado qual é o melhor método de recolhimento, o mais econômico para cada empresa, e se a Lei 12.546/15 quando não era opcional realmente cumpriu com o seu objetivo, de realmente desonerar a folha de pagamento, ou agora com a lei 13.161/15 que deixa ser opcional a escolha em escolher o método de Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta, seja mais vantajoso do que manter pelo método tradicional de Contribuição Previdenciária Patronal

Abaixo seguem com os dados da Construtora no ano de 2015. Neste ano a empresa estava obrigada a recolher a contribuição previdenciária sobre a Receita Bruta, imposta pela Lei 12.546/15, com essa exigência imposta pelos governos de recolher por este método de contribuição, deixa muita dúvida em saber se o objetivo central da lei está sendo cumprido, com isso foi realizada uma análise através do método da Contribuição Previdenciária Patronal, para verificar se a exigência imposta pela lei estava atingindo sua finalidade de desonerar.

A Tabela 5 demonstra os cálculos unificados sobre o recolhimento da Contribuição Previdenciária Patronal e Desoneração ao ano de 2015, da construtora:

Tabela 5 – Recolhimentos consolidados da Contribuição Previdenciária Patronal e da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta do ano de 2015 da Construtora

Contribuição Previdenciária Patronal	Contribuição Previdenciária Patronal (20%)	Contribuição Previdenciária Sobre Receita	Diferença	Porcentagem sobre a Receita
Janeiro	22.539,99	6.798,31	15.741,68	4,63%
Fevereiro	20.391,08	9.416,89	10.974,18	2,33%
Março	22.383,15	14.244,21	8.138,94	1,14%
Abril	17.340,24	6.070,72	11.269,52	3,71%
Mai	14.914,08	453,64	14.460,44	63,75%
Junho	14.056,01	1.340,94	12.715,07	18,96%
Julho	10.916,26	3.606,92	7.309,35	4,05%
Agosto	10.195,24	7.857,35	2.337,89	0,60%
Setembro	9.096,63	2.321,51	6.775,12	5,84%
Outubro	8.337,49	4.005,28	4.332,21	2,16%
Novembro	12.777,03	3.906,63	8.870,40	4,54%
Dezembro	13.842,93	8.636,17	5.206,76	1,21%
TOTAL	176.790,13	68.658,57	108.131,56	3,15%

Fonte: Resultados da pesquisa (2016).

Pode-se verificar que para a Construtora foi benéfico realizar o recolhimento pelo método de Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta, que é exigido pela Lei 12.546/15, pois foi efetiva a desoneração da folha de pagamento, com isso a empresa economizou um valor de R\$ 108.131,56 no referido ano, o que representa 3,15% do total do faturamento bruto em 2015.

A Empresa possui uma folha de pagamento muito alta, como pode ser visto nos quadros anteriores e a sua receita bruta é de boa rentabilidade, mas com a mudança da alíquota para a Contribuição Previdenciária Patronal o percentual referente a esta contribuição deixou de ser um percentual de 20% sobre o total da folha de pagamento e passou a ser um percentual de 2% sobre a receita bruta, sendo uma conduta muito favorável mensalmente e anualmente para a empresa, representando uma redução de cerca de 60% em relação ao valor final da folha de pagamento.

Mesmo a desoneração sendo exigida e benéfica, ocorreu uma alteração na lei em agosto de 2015, onde a Lei 12.546/15 deixaria de valer e a Lei. 13.161/15 passaria a ter vigência, a mudança mais significativa advinda desta alteração nas leis, foi o fato de que as empresas não serão mais obrigadas a recolher a contribuição previdenciária patronal, pelo método de Desoneração a partir de Janeiro de 2016, passando a ser facultativo, sendo assim, cada empresa decidirá ao final do ano se irá ou não recolher pelo método da Desoneração da folha ou pelo método da Contribuição Previdenciária Patronal após realizar uma análise financeira e verificar qual será mais benéfica.

Essa mudança veio a acontecer, pois muitas das empresas que foram enquadradas pela Lei 12.546/15, passaram a recolher mais tributos. Não foi o caso da Construtora, onde a desoneração efetivamente atingiu sua finalidade e desonerou a folha de pagamento.

Após a alteração da Lei 13.161/15, a empresa realizou uma análise em seu planejamento anual, estipulando valores que poderão ajudar na tomada de decisão em relação a permanecer com o método de Desoneração ou retornar para o método da Contribuição Previdenciária Patronal no ano de 2016.

Desta forma, a Construtora após analisar o seu planejamento e as possibilidades do mercado no ano de 2016, verificou que seria necessário reduzir seu número de empregados,

pois há uma grande possibilidade de a demanda de serviços cair e conseqüentemente o valor da receita bruta. Com isso a Construtora decidiu retornar para o método da Contribuição Previdenciária Patronal, independentemente do fato de que no ano anterior o recolhimento pelo método de desoneração tenha gerado certa economia.

Abaixo estão apresentados os dois métodos de recolhimento, como nas tabelas anteriores, do ano de 2016 referentes ao período de janeiro a dezembro, para verificar se a opção da Construtora em retornar para o método de recolhimento da Contribuição Previdenciária Patronal gerou uma economia como era previsto.

A Tabela 6 demonstra os cálculos mensais sobre o recolhimento da Contribuição Previdenciária Patronal e da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta ao ano de 2016, no que se refere ao período compreendido entre o mês de janeiro ao mês de setembro da Construtora Construtor:

Como previsto pela Construtora após analisar seu planejamento anual, e as tendências de mercado, seria necessário reduzir o número de empregados tendo em vista que no ano de 2016 tinha uma expectativa de que haveria menos serviço e conseqüentemente uma redução de receita. Com isso foi decidido o retorno para o método de recolhimento da Contribuição Previdenciária Patronal, e com essa decisão realizada no início do ano restou verificado que este foi o método de recolhimento mais benéfico, gerando uma economia de R\$ 9.397,53 em comparação com o método da contribuição previdenciária sobre a receita.

Tabela 6 – Recolhimentos consolidados da Contribuição Previdenciária Patronal e da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta do ano de 2016 da Construtora

Contribuição Previdenciária Patronal	Contribuição Previdenciária Patronal (20%)	Contribuição Previdenciária Sobre Receita	Diferença	Porcentagem sobre a Receita
Janeiro	14.378,90	38.603,15	-24.224,25	-2,82%
Fevereiro	16.320,52	35.557,97	-19.237,45	-2,43%
Março	18.541,52	12.196,70	6.344,82	2,34%
Abril	15.327,21	8.870,35	6.456,87	3,28%
Maio	13.855,50	0,00	13.855,50	-
Junho	10.915,27	3.294,30	7.620,96	10,41%
Julho	12.730,30	5.279,95	7.450,36	6,35%
Agosto	5.075,80	20.925,02	-15.849,22	-3,41%
Setembro	16.779,59	17.190,64	-411,05	-0,11%
Outubro	18.253,54	16.822,63	1.430,91	0,38%
Novembro	17.967,15	5.998,86	11.968,29	8,98%
Dezembro	21.303,68	26.106,95	-4.803,27	-0,83%
TOTAL	181.448,99	190.846,52	-9.397,53	22,13%

Fonte: Resultados da pesquisa (2016).

No entanto, contrariamente às expectativas, a empresa incorreu em aumento de 26% de sua Folha de Pagamento e de 23% de sua Receita Bruta em 2016, todavia, o fator que mais influenciou na maior Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta foi que no ano de 2016 a alíquota deixou de ser 2% passando a ser 4,5% sobre a receita bruta, um aumento de mais de 100% da alíquota.

5 CONCLUSÃO

O Plano Brasil Maior é um plano do Governo Federal brasileiro que criou uma série de medidas a fim de impulsionar a economia do País. Uma dessas medidas trata-se da desoneração da folha de pagamento, como popularmente ficou conhecida. A desoneração consiste em substituir a incidência da Contribuição Previdenciária Patronal de 20% sobre a

folha de pagamento pela Contribuição Previdenciária sobre Receita Bruta com alíquota de 1.5% a 4.5%.

O Governo Federal ao adicionar empresas à desoneração diz que estas foram beneficiadas com tal medida. Porém, somente um estudo profundo de cada setor desonerado poderá dizer se as empresas estão sendo beneficiadas ou prejudicadas, oneradas ou desoneradas com tal medida.

Por meio deste estudo foi possível identificar as mudanças ocorridas no recolhimento da Contribuição Previdenciária Patronal, analisando o método tradicional de INSS e por meio da Desoneração em uma empresa do segmento de Construção Civil. Essa mudança consistiu inicialmente obrigatoriamente a eliminação do pagamento da Contribuição Previdenciária Patronal sobre a folha de pagamento dos funcionários que trabalham diretamente na atividade principal da empresa. Mas em seguida passou a ser opcional o modo de método de recolhimento

Inicialmente quando ambas as empresas foram obrigadas a recolher pelo método de desoneração, ficou claro que o cumprimento da Lei 12.546/15 aconteceu, e que com a exigência do recolhimento a efetiva desoneração da folha de pagamento ocorreu, gerando uma economia significativa para a empresa no primeiro ano de recolhimento.

Mesmo com a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta sendo exigidas e benéficas para ambas as empresas, ocorreu uma alteração na lei em agosto de 2015, sendo que a Lei 12.546/15 deixaria de valer e a Lei. 13.161/15 passaria a ter vigência, e com essa nova lei as empresas não eram mais obrigadas a recolher pelo método de Desoneração, a partir de janeiro de 2016 passando a ser facultativo para cada empresa.

Após a alteração da lei, a empresa realizou uma análise em seu planejamento anual, estipulando valores para subsidiar a decisão sobre permanecer com o método de Desoneração ou retornar para o método da Contribuição Previdenciária Patronal no ano de 2016. Assim, após analisar seu planejamento e as possibilidades do mercado no ano de 2016, evidenciando menor contribuição pelo método tradicional através da folha de pagamento em R\$9.397,53, decidiu retornar para o método da Contribuição Previdenciária Patronal, mesmo que no ano anterior o recolhimento pela desoneração tenha gerado uma economia positiva.

Conclui-se por meio deste estudo que a desoneração da folha de pagamento é uma medida benéfica somente para algumas empresas. Enquanto pode alavancar o desenvolvimento de algumas, outras sairão oneradas com tal medida. Portanto é necessário realizar uma análise antes de recolher pelo método, para verificar se será de fato um recolhimento que irá gerar uma boa economia para a empresa.

REFERÊNCIAS

AFONSO, José Roberto; MONTEIRO Márcia. **Arrecadação cresce e deve levar carga tributária a recorde de 36,5% do PIB.** [S. l]: Impostômetro, 2016. Disponível

em:<<http://www.impostometro.com.br/noticias/arrecadacao-cresce-e-deve-levar-carga-tributaria-a-recorde-de-365-do-pib>>. Acesso em 05 abr. 2016.

BALEIRO, Aliomar; DERZI, Misabel de Abreu Machado. **Direito tributário brasileiro.** 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015.

BERGAMINI, Adolpho. 'Importação por Encomenda' e 'Importação por conta e ordem': Os efeitos fiscais de cada qual segundo o tribunal de impostos e taxas de São Paulo. **Revista de Estudos Tributários**, Porto Alegre, v.16, n.97, p. 9-23, maio 2014.

BISPO, Nathaly. **O que é desoneração da folha de pagamento?** [S. l.]: Catho, 2013. Disponível em: <<http://www.catho.com.br/carreira-sucesso/noticias/o-que-e-desoneracao-da-folha-de-pagamento>>. Acesso em: 21 abr. 2016.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial**, 27 out.1966.

_____. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**.

_____. Lei nº 12.456, de 14 de dezembro de 2011. Institui o Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras (Reintegra)... Brasília, **Diário Oficial da União**, 15 dez. 2011.

_____. Lei nº 13.161, de 31 de agosto de 2015. Altera as Leis nºs 12.546, de 14 de dezembro de 2011, quanto à contribuição previdenciária sobre a receita... Brasília, **Diário Oficial da União**, 31 ago. 2015

_____. **Evolução recente da carga tributária federal**. [S. l.]: Planejamento, 2015. Disponível em: < <http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/arquivo/assec/evolucao-recente-da-carga-tributaria-federal-3.pdf>>. Acesso em: 21 abr. 2016.

BRASILEIRO, Ada Magaly Matias. **Manual de produção de textos acadêmicos e científicos**. São Paulo: Atlas, 2013.

CASSAR, Vólia Bomfim. **Direito do trabalho**. 10. ed. rev., atual e ampl. São Paulo, 2014.

CÉZARI, Marcos. **Carga tributária chega a R\$ 2 trilhões em 2015, com alta de 7,2%**. [S. l.]: Folha de São Paulo, 2016. Disponível em: <<http://www1.folha.uol.com.br/mercado/2015/12/1723982-carga-tributaria-bate-recorde-e-chega-a-r-2-trilhoes-em-2015.shtml>>. Acesso em 05 abr. 2016.

COUTO FILHO, Eduardo Soares do; RENAULT, Luiz Otávio Linhares. **A “Pejotização” e a Precarização das Relações de Trabalho no Brasil**. [S. l.]: FMD, 2009. Disponível em: <http://www.fmd.pucminas.br/Virtuajus/1_2009/Docentes/Pejotizacao%20Renaul.pdf>. Acesso em: 20 fev. 2016.

DESONERAÇÃO da folha de pagamento. [S. l.]: EDW, 2016. Disponível em: < <http://www.edw.com.br/edw/PRODUTOS%20ACERVO%20CONTABIL/cd%20desonera%C3%A7%C3%A3o/doc/PERGUNTAS%20E%20RESPOSTAS.pdf> >. Acesso em: 21 abr. 016.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2002. 42, 45, 155p.

GUERRA, Giovanni Antônio Diniz; TEIXEIRA, Érica Fernandes (Org.). **Direito do trabalho**. Belo Horizonte, MG: FUMARC, 2013.

GURGEL, Tânia. **eSocial: você e sua empresa estão preparados?** guia das principais exigências na contratação de serviços de terceiros preparando você e sua empresa para o cenário da eSocial. São Paulo: Leader, 2013.

IBPT. **Evolução da carga tributária**. [S. l.]: IBPT, 2015. Disponível em :< <https://www.ibpt.com.br/img/uploads/novelty/estudo/2142/05EvolucaoDaCargaTributariaBrasileira.pdf> >. Acesso em 16 abr. 2016.

IBRAHIM, Fábio Zambitte. **Curso de direito previdenciário**. 20. ed. rev. e atual. Niterói: Impetus, 2015.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Dicionário de termos de Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2003.

KERTZMAN, Ivan. **A desoneração da folha de pagamento**. 2012. 219 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade Federal da Bahia, Salvador. 2012.

_____. **Curso prático de direito previdenciário**. 12. ed. rev., ampl. e atual. Salvador: Juspodivm, 2015.

MARTINS, Gilberto de Andrade; LINTZ, Alexandre. **Guia para elaboração de monografias e trabalhos de conclusão de curso**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

MÁXIMO, Wellton. **Empresários defendem adesão facultativa à desoneração da folha de pagamento**. [S. l.]: EBC, 2012. Disponível em: <<http://memoria.ebc.com.br/agenciabrasil/noticia/2012-02-04/empresarios-defendem-adesao-facultativa-desoneracao-da-folha-de-pagamento>>. Acesso em: 21 de abr. 2016.

MÁZERA Ana Cláudia da Silva. **Desoneração da folha de pagamento com base na lei nº 12.546/2011: uma pesquisa de campo nas organizações contábeis de criciúma**. [S. l.]: Unesc, 2014. Disponível em: <<http://repositorio.unesc.net/bitstream/1/3145/1/ANA%20CL%C3%81UDIA%20DA%20SILVA%20MAZERA.pdf>>. Acesso em 22 mar.2016.

MAZZILLO, Leonardo. **As reformas da CLT e a carga tributária**. [S. l.]: CNC, 2007. Disponível em: <<http://www.cnc.org.br/noticias/reformas-da-clt-e-carga-tributaria>> Acesso em: 16 abr. 2016.

PEREIRA, José Matias. **Manual de metodologia da pesquisa científica**. 3. ed. São Paulo, SP: Atlas, 2012

RIBEIRO, José Aparecido Carlos ; LUCHIEZI JÚNIOR, Álvaro (Org.). **Progressividade da tributação e desoneração da folha de pagamento: elementos para reflexão**. Brasília: IPEA, 2011.

SEBRAE. SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS. **As pequenas empresas do simples nacional**. [S. l.]: Sebrae, 2016. Disponível em: <http://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/As_pequenas_empresas_SN.pdf> .Acesso em 19 abr. 2016.

SERVILHA JUNIOR, Vicente. **Desoneração da folha de pagamentos**. [S. l.]: Sevilha, 2013. Disponível em: <<http://www.sevilha.com.br/palestradesoneracao/desoneracao.pdf>>. Acesso em: 20 de Fev. 2016.

SOUZA, Martelene Carvalhaes Pereira e. **Desoneração da folha de pagamento na construção civil e CND: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: PINI, 2014.

VARSANO, Ricardo et al. **Uma análise da carga tributária do Brasil**. [S. l.]: Ipea, 1998. Disponível em :<http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/2439/1/td_0583.pdf>. Acesso em 16 abr. 2016.

VERONESI, Luiza Bellonni. **Brasil tem a maior carga tributária trabalhista entre 25 países**. [S. l.]: Infomoney, 2013. Disponível em: <<http://www.infomoney.com.br/carreira/salarios/noticia/2687017/brasil-tem-maior-carga-tributaria-trabalhista-entre-paises-veja-lista>>. Acesso em 05 de Abr. 2016.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 15. ed. São Paulo, SP: Atlas, 2014.

DESCENTRALIZAÇÃO DA GESTÃO ORÇAMENTÁRIA NO CORPO DE BOMBEIROS DO ESTADO DO PARÁ: UM DESAFIO A SER SUPERADO

Katya Regina Matos Batista

*Instituto Federal de Educação do Pará
E-Mail: katyabatista.ifpa@gmail.com*

Cleber Alcír Tavares Baia

*Instituto Federal de Educação do Pará
E-Mail: cleberatbaia@gmail.com*

Fábio Cardoso de Moraes

*Instituto Federal de Educação do Pará
E-Mail: cardosocbm@yahoo.com.br*

RESUMO

Este artigo tem por objetivo verificar se a possível descentralização da gestão orçamentária do Corpo de Bombeiros do Estado do Pará (CBMPA) impactaria na melhoria dos serviços prestados à população paraense e, conseqüentemente, na melhoria das unidades administrativas que compõem o CBMPA. Para a realização desta pesquisa foram coletadas informações específicas junto aos comandos das unidades da instituição sobre a gestão orçamentária e as rotinas administrativas, bem como foi observado o grau de esclarecimento dos comandantes das unidades operacionais sobre gestão orçamentária descentralizada, além de ter sido traçado um diagnóstico situacional sobre a atual gestão orçamentária, apontando possíveis problemas que possam ser superados com a descentralização orçamentária. Metodologicamente, trata-se de uma pesquisa com uma abordagem qualitativa, realizada por meio de levantamento de dados, com aplicação de 30 questionários contendo nove questões semiestruturadas fechadas aplicadas aos comandantes gestores das unidades, visando diagnosticar as diversas realidades vivenciadas pelas unidades operacionais do CBMPA. Os resultados apontam que, em sua maioria, os gestores das unidades precisam de maior autonomia nos gastos, desde que sejam orientados e capacitados para o desenvolvimento desse tipo de gestão, já que em muitos casos as unidades têm realidades singulares que requerem ações específicas; que o trâmite burocrático para as respostas práticas da corporação não proporciona eficácia e eficiência à gestão.

Palavras-Chave: Administração Pública; Gestão Orçamentária; Descentralização; Corpo de Bombeiros.

1 INTRODUÇÃO

O Corpo de Bombeiros no Estado do Pará foi criado pela Portaria Provincial de 24 de novembro de 1882, como Companhia da Polícia Militar e, após a promulgação da Constituição Estadual de 1989, passou a ter maior autonomia e novo regime jurídico que o subordinou diretamente ao Governo do Pará, com a denominação de Corpo de Bombeiros Militar do Pará, cujas unidades zelam pela segurança da população em diversas frentes, tais como resgate, salvamento, atividades de Defesa Civil, prevenção e combate a incêndios, buscas, socorros públicos, etc., sendo também responsável por coordenar a Defesa Civil no Estado.

O CBMPA, como qualquer instituição pública, tem seus desafios. Um deles se constitui no objeto desta pesquisa e que é relativo à gestão orçamentária, critério que é fundamental para a eficiência e eficácia no uso dos recursos públicos, observando-se que na Corporação muitos de seus problemas são ocasionados por causa de uma gestão orçamentária extremamente dependente dos trâmites burocráticos e legais que, nos dias atuais, está se tornando obsoleta devido a sua incapacidade de ser mais flexível e de centrar o foco nas demandas de cada unidade operacional do CBMPA.

Assim, justifica-se a relevância deste estudo a partir do entendimento de que uma melhor administração orçamentária das unidades do CBMPA (capital e interior do Estado), com base na autonomia financeira, gestão descentralizada e controle efetivo da aplicabilidade de recursos financeiros e ainda o gerenciamento estratégico de indicadores de desempenho na prestação de serviços, pode lhes proporcionar meios para obter eficácia e eficiência em sua área de atuação.

Diante disso, a questão central da pesquisa envolve o seguinte questionamento: De que maneira as demandas administrativas das unidades do CBMPA podem ser mais bem resolvidas a partir da descentralização da gestão orçamentária?

O objetivo geral é, portanto, investigar se a descentralização da gestão orçamentária permite o atendimento das demandas administrativas de todas as unidades do CBMPA e, em consequência, a melhoria dos serviços prestados à população paraense? Os objetivos específicos são: discorrer sobre a descentralização da gestão orçamentária e seus efeitos sobre as rotinas administrativas; traçar um diagnóstico situacional sobre a atual gestão orçamentária do CBMPA; e apresentar proposta de melhoria dos serviços prestados pela Corporação, apontando eventuais problemas a serem superados a partir da descentralização orçamentária.

2 GESTÃO ORÇAMENTÁRIA NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

A administração orçamentária do Estado, para ser entendida de forma simples, representa o ato de gerir ou administrar os gastos do Estado. E administrar, é planejar, organizar, dirigir e controlar as organizações, corroborando de modo que as ações possam acontecer, na busca de objetivos estabelecidos.

Segundo Bugarim *et al* (2011, p. 31), as principais funções da gestão pública orçamentária são:

- fixar objetivos futuros e estabelecer metas a serem atingidas (planejar);
- reconhecer, analisar e solucionar problemas;
- organizar e alocar recursos (materiais, financeiros, tecnológicos, etc.);
- respeitar leis e normas internas;
- negociar;
- comunicar, dirigir e motivar as pessoas (liderar);
- relacionar-se, de forma adequada, com fornecedores, clientes, entidades públicas, privadas e do terceiro setor, entre outros agentes econômicos e sociais;
- analisar informações e tomar decisões;
- mensurar e avaliar (controlar), orientando-se por resultados.

Para Bugarim *et al* (2011) já existe um consenso mundial entre as entidades públicas, de que a gestão constitui um fator fundamental para o aumento da eficiência das ações governamentais, na busca de melhoria da prestação dos serviços ao cidadão. Segundo os autores, a gestão pública não se limita somente a desenvolver seus processos burocráticos

internos, sem impactos significativos sobre a população. Essa ampliação da gestão vem fortalecendo um amplo movimento que se observa em quase todos os países que almejam a reforma e modernização do Estado, delineando desse modo um novo conceito de gestão pública.

Bugarim *et al* (2011) entendem que para as funções de gestão serem executadas de modo satisfatório é preciso se estabelecer um modelo de gestão que, em sua abordagem sistêmica, considere também as dimensões de Pessoas (qualificação e desenvolvimento de habilidades técnicas), Estruturas (condições físicas e organizacionais; normas que criam a infraestrutura necessária ao funcionamento da instituição); Processos (eficácia nos procedimentos e atividades), Projetos e Estratégias (identidade organizacional, alinhamento estratégico a ser seguido, e visão de futuro), fatores interdependentes que possuem clara relação de causa e efeito, o que possibilita a elevação de resultados e de desempenho da instituição.

Segundo Di Pietro (1999), a Administração Pública é uma espécie de encargo de defesa e conservação dos bens, serviços e interesses da coletividade. Desse modo, qualquer agente na função ou cargo público, deve ter o compromisso de servir à coletividade, como é o interesse do povo. Ou seja, a finalidade da Administração Pública é zelar pelo que envolve o bem comum, da coletividade. O administrador que se afasta desse prisma trai o mandato no qual desenvolve sua gestão, pois a comunidade instituiu a administração como meio para atingir o bem comum.

Para Meirelles (2001), a Administração Pública funciona como um conjunto de órgãos instituídos que devem primar pelos objetivos do Governo. Materialmente, a gestão pública orçamentária é o conjunto das ações necessárias aos serviços públicos; operacionalmente é o desempenho permanente e sistemático, legal e técnico dos serviços estatais assumidos pelo Estado em benefício da coletividade.

Conforme Teixeira (2014), uma gestão pública que se pauta na execução orçamentária e financeira eficiente deve ser consequência da integração coerente entre o planejamento e o que é realmente realizado. Desse modo, não se deve tratar da alocação de recursos sem entender os conceitos básicos do Plano Plurianual (PPA), da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e especialmente da Lei Orçamentária Anual (LOA). Todas essas conceituações encontram-se enraizadas no orçamento público.

Portanto, a Administração Pública é todo o aparelhamento do Estado planejado para realizar seus serviços, a fim de atender as necessidades coletivas. A administração em si não desenvolve apenas atos de governo; mas sim atos de execução, tendo maior ou menor autonomia funcional, conforme a competência do órgão e de seus agentes.

Assim a gestão pública é formada por órgãos integrantes da Administração, de modo que suas ações, programas e políticas estão a serviço dos cidadãos, visando atender às necessidades coletivas com serviços públicos de qualidade, conforme prevê um Estado Democrático de Direito baseado na soberania, cidadania e dignidade da pessoa humana, bem como no pluralismo político, base da Constituição Federal de 1988.

De acordo com Teixeira (2014, p. 9), a Lei 4.320/1964 institui dois instrumentos legais que servem de base no estabelecimento das normas gerais da gestão orçamentária e financeira:

Normas gerais de direito financeiro e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, além da Lei Complementar 101/2000, popularmente conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão

fiscal. Não há que se falar em gestão financeira pública sem compreender os princípios estabelecidos nos dois normativos supracitados.

Desse modo, deve-se compreender o papel do Estado diante das necessidades e anseios sociais do povo, sendo que a execução das finanças públicas serve de instrumento fidedigno capaz de implementar políticas públicas que atendam a essas necessidades e anseios, sem sobrecarregar os gastos do Estado.

2.1 Os serviços públicos e suas formas de execução

Segundo Figueiredo (2006), o serviço público é qualquer atividade material feita pelo Estado ou por qualquer representante da função administrativa, com permissão constitucional e legal, a fim de implementar deveres resguardados pela Constituição Federal e que estejam em comum acordo com os interesses públicos, devendo ser concretizada sob o regime do Direito Público.

Indo nessa mesma direção está Bandeira de Mello (2007), quando afirma que o serviço público abrange toda atividade material produzida pelo Estado a fim de garantir a satisfação da coletividade, oferecendo-lhe utilidade ou comodidade. O Estado assume seus deveres sob um regime de Direito Público, que lhe garante prerrogativas de supremacia e restrições especiais, a fim de buscar interesses definidos como públicos dentro do sistema normativo vigente.

As formas de execução dos serviços públicos, apesar das divergentes concepções de sua abrangência e competência, devem estar sempre respaldadas pela titularidade estatal, conforme art. 175 da Constituição Federal de 1988: “Incumbe ao Poder Público, na forma da lei, diretamente ou sob regime de concessão ou permissão, sempre através de licitação, a prestação de serviços públicos”.

Portanto, cabe ao Poder Público prestar (direta ou indiretamente), através de concessão ou permissão, os serviços públicos para a sociedade, observando-se a competência dos entes da federação (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), de modo que possam fazê-los de maneira direta a partir de seus órgãos públicos, ou ainda de maneira indireta, atribuindo a execução dessas atividades a entes particulares, que não sejam entes federativos, o que pode ser feito por meio de contratos de concessão e permissão ou por ato unilateral, designado de autorização (FAVERE, 2008).

2.2 Planejamento orçamentário

O planejamento é uma atividade administrativa que envolve fixação de objetivos e estratégias, traçando metas direcionadas ao objetivo proposto, avaliando caminhos, construindo um referencial futuro, definindo e organizando as ações propostas. Pode ser conceituado também como uma maneira de antecipar os resultados esperados e avaliar a possibilidade de execução dos mesmos, com a intenção de escolher de forma racional o melhor caminho para o alcance dos objetivos almejados.

O processo de planejamento compreende as seguintes funções: planejamento, execução, controle e avaliação. O planejamento, conforme já ressaltado, é um processo dinâmico de racionalização coordenada das opções, permitindo prever e avaliar cursos de ação alternativos e futuros, com vista na tomada de decisões mais adequadas e racionais. A execução consiste em fazer com que as tarefas sejam realizadas de acordo com o plano, isto é, organizar e distribuir tarefas e delegar autoridade para a execução. O controle é o conjunto de ações para que as pessoas se comportem da forma determinada pelo plano, para isso comparando-se o

previsto com o realizado, verificando-se os desvios e tomando-se as providências corretivas. E constituindo-se de certa forma um controle, podemos considerar; finalmente, a avaliação de resultados, após o que se inicia novo ciclo (MATIAS-PEREIRA, 2006, p. 230-231).

Segundo Ross, Werterfield e Jordam (1998), o planejamento financeiro e orçamentário estabelece o modo pelo qual seus objetivos podem ser alcançados, tendo por base a convicção de que a gestão administrativa é capaz de planejar o destino em longo prazo por meio de uma séria contínua de decisões bem concebidas, respaldadas em técnicas já testadas e aprovadas, permitindo uma visão acerca da realidade e diante das circunstâncias do presente, poder fazer uma previsão do futuro, em vez de deixar tudo ao acaso.

Desse modo, o planejamento orçamentário se baseia num procedimento lógico e organizado do desconhecido, pois a falta de direcionamento por parte dos gestores que, em sua maioria, não sabem administrar seus recursos financeiros, induzem as empresas a percorrerem caminhos danosos, colocando-as em dificuldades que podem ser irreversíveis.

Em tal contexto, o Orçamento Público é um documento legal onde consta a previsão de receitas e a estimativa de despesas que serão realizadas por um Governo em um determinado exercício:

O Orçamento público é o instrumento de gestão de maior relevância e provavelmente o mais antigo da administração pública. É um instrumento que os governos usam para organizar os seus recursos financeiros. Partindo da intenção inicial de controle, o orçamento público tem evoluído e vem incorporando novas instrumentalidades. No Brasil, o orçamento reveste-se de diversas formalidades legais. Sua existência está prevista constitucionalmente, materializada anualmente numa lei específica que “estima a receita e fixa despesa” para um determinado exercício. Por causa dessa característica, as despesas só poderão ser realizadas se forem previstas ou incorporadas ao orçamento (ENAP, 2013, p. 5).

Soma-se a isso o que cita o art. 2º da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, segundo a qual: “A Lei de Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica, financeira e programa de trabalho do governo, obedecidos os princípios de unidade, universalidade e anualidade (contemplado também, na CF 88)”:

Princípio da Unidade

Compete a cada entidade de direito público ter apenas um orçamento, que seja baseado em política orçamentária única e estruturado uniformemente. Desse modo verifica-se que existe o orçamento da União, do Estado e do Município.

Princípio da Universalidade

A Lei orçamentária tem o dever de incorporar todas as receitas e despesas, de modo que nenhuma instituição pública fique de fora do orçamento.

Princípio da Anualidade

Existe o um período limitado de tempo a fim de se fazer as estimativas de receita e fixação da despesa, sendo que o orçamento deve compreender o período de um exercício, correspondente ao ano fiscal.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

Esta pesquisa se constitui em um estudo de caso, com abordagem qualitativa a partir do método indutivo-constutivo, partindo de uma realidade observada na pesquisa de campo, cujos dados foram coletados por meio de um questionário semiestruturado aplicado a 30

(trinta) unidades operacionais e administrativas do CBMPA, visando investigar se a descentralização da gestão orçamentária permite o atendimento das demandas administrativas de todas as unidades do CBMPA e, em consequência, a melhoria dos serviços prestados à população paraense, bem como diagnosticar as diversas realidades por elas vividas.

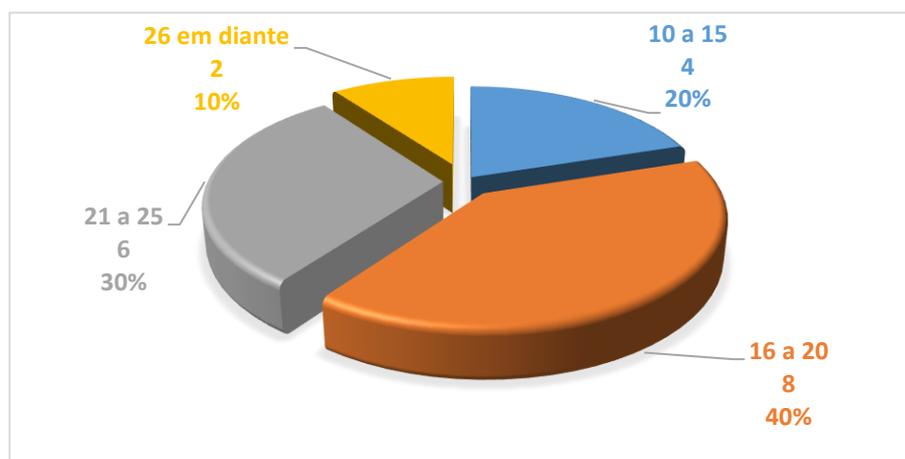
Em sua estrutura esta pesquisa segue o método estudo de caso que, segundo Yin (2008), geralmente busca apontar demandas do "como" ou "por que" da ocorrência de algum evento particular.

Desse modo, a interpretação da pesquisa partiu da avaliação e dados coletados junto aos atores envolvidos, pois conforme Chizzotti (2006), o conhecimento precisa ter uma participação ativa do sujeito-observador na medida em que ele interpreta os fenômenos estudados, dando a eles um significado. O objeto estudado não é neutro, já que tem inserido em si mesmo relações e significados construídos por outros sujeitos suas ações.

4 RESULTADOS DA PESQUISA

De todas as unidades para onde foram enviadas as questões para serem respondidas 20 unidades do CBMPA responderam, apurando-se inicialmente que todos os comandantes das unidades são homens. Apurou-se ainda que a maioria dos comandantes das unidades já serve ao CBM entre 16 a 20 anos (40%); apenas 2 já servem há mais de 26 anos (10%) (Gráfico 1), resultado que indica elevada experiência profissional dos participantes da pesquisa.

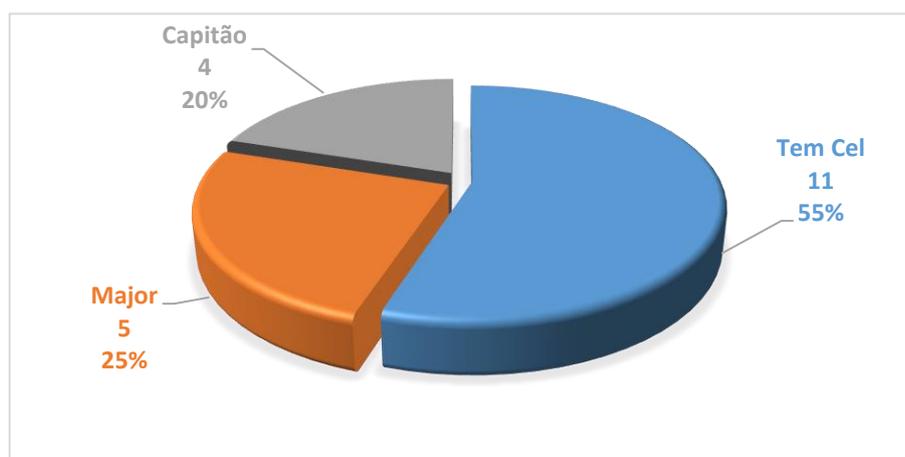
Gráfico 1 - Tempo de serviço no BM



Fonte: Dados da pesquisa (2016).

A pesquisa apurou que a maioria dos comandantes tem a patente de Tenente Coronel (55) e a minoria ocupa a patente de capitão do Corpo de Bombeiros (20%) (Gráfico 2).

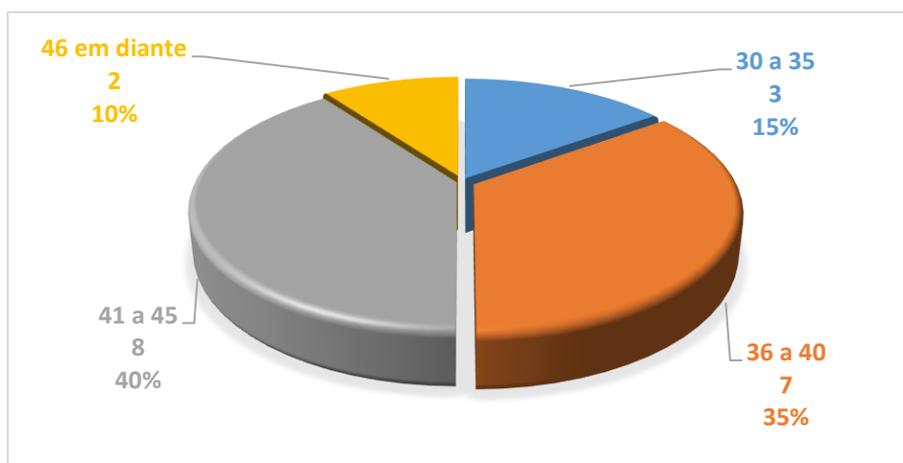
2 - Posto no CBM



Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Relativamente à idade, observa-se que em sua maioria os comandantes são maduros, sendo que a maioria se concentra na idade entre 41 a 45 anos (40%) (Gráfico 3).

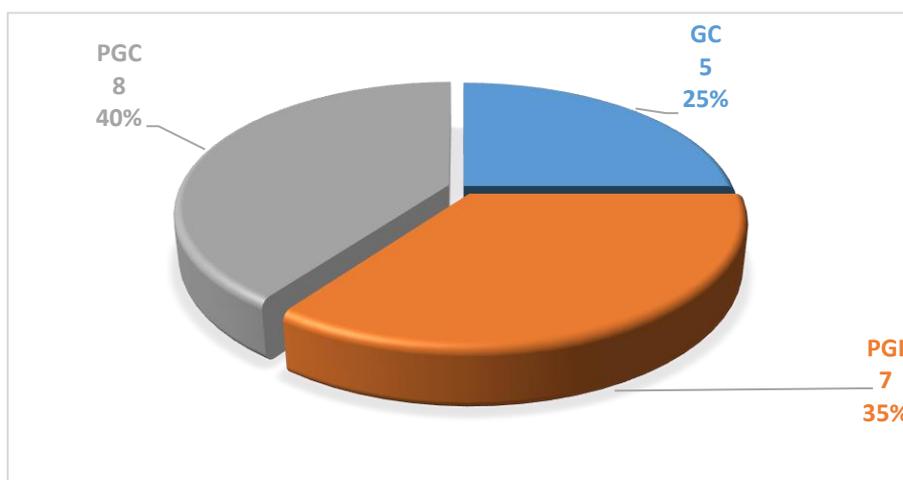
Gráfico 3 – Idade dos participantes da pesquisa



Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Verifica-se no Gráfico 4 que a maioria dos entrevistados tem pós-graduação completa (40%), seguidos por quem tem pós-graduação incompleta (35%), 25% tem apenas a graduação em algum curso superior.

Gráfico 4 - Grau de escolaridade

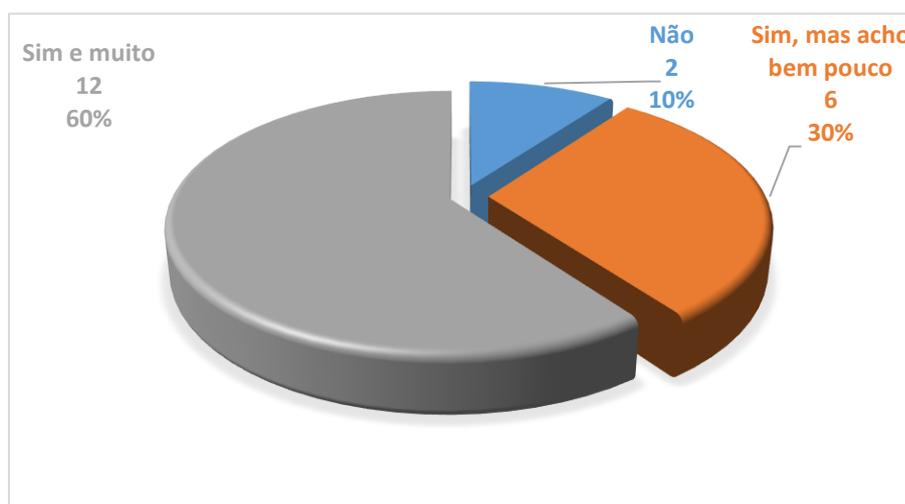


Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Observa-se que a escolaridade apresentada pelos pesquisados aponta para uma característica do mercado atual de trabalho, no qual as exigências de escolaridade estão cada vez maiores, exigindo habilidades e competências individuais que, segundo afirma Fleury (2011), deveriam agregar ganhos para a empresa, seja ela pública ou privada, e valor social para os colaboradores.

Após a caracterização dos dados pessoais, efetivou aos participantes perguntas relativas à possível descentralização da gestão orçamentária do Corpo de Bombeiros do Estado do Pará (CBMPA), visando diagnosticar as diversas realidades vivenciadas por suas unidades operacionais do CBMPA. Desse modo, questionou-se se é possível haver uma gestão orçamentária autônoma em sua unidade, com repasse de verbas que sejam aplicadas em suas reais necessidades, obtendo-se que a maioria (60%) acredita na gestão orçamentária autônoma e 30% afirma ter alguma dúvida sobre o tema (Gráfico 5).

Gráfico 5 – Sobre se é possível haver uma gestão orçamentária autônoma em sua unidade, com repasse de verbas que sejam aplicadas em suas reais necessidades



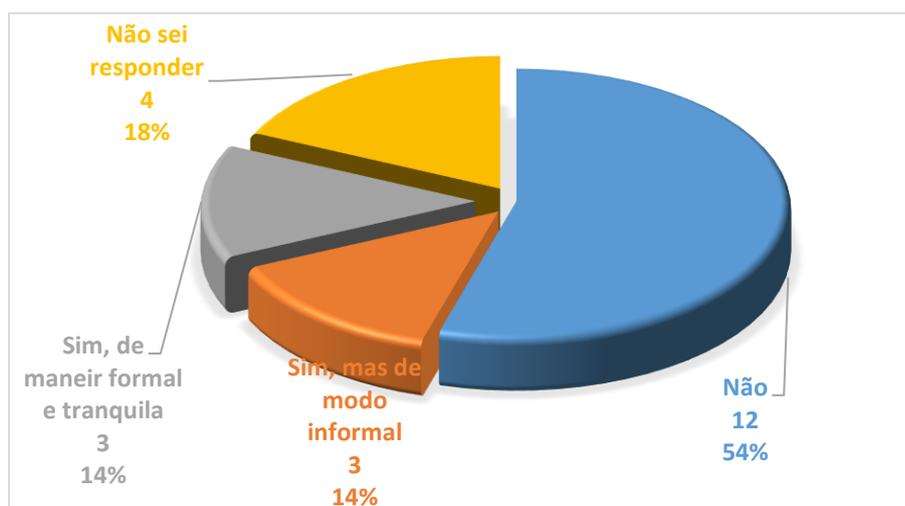
Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Mediante o resultado acima, em relação aos que apresentam dúvidas sobre a questão da gestão orçamentária autônoma nas unidades operacionais do CBMPA, concorda-se com Bugarim *et al* (2011), quando os autores afirmam que as funções de gestão devem ser percebidas do modo sistêmico, considerando principalmente a necessária qualificação e o desenvolvimento de habilidades técnicas na medida em que a administração pública possui diversos instrumentos normativos que direcionam o gestor público na tomada de decisão, baseada no planejamento orçamentário estimado e execução financeira programada, ambos autorizados e fundamentados em lei (*latu sensu*).

No Estado do Pará, o processo de planejamento, gestão e execução orçamentária tem como base diversos sistemas corporativos: Sistema Integrado de Administração Financeira para Estados e Municípios (SIAFEM), Sistema de Orçamento do Estado (SORE), Sistema de Execução Orçamentária do Estado (SEO WEB), Sistema de Gestão do PPA (GPPARÁ), Sistema de Gestão do Plano Plurianual (GepPA) e Sistema Integrado de Materiais e Serviços (SIMAS) a partir de atividades que normalmente são desempenhadas pelos setores responsáveis pelo planejamento estratégico e orçamentário, conforme institui o Decreto nº 1.625, de 18 de outubro de 2016, arts. 34 e 121, respectivamente.

Portanto, a adequada qualificação se faz necessária e, no caso deste estudo, considerando-se as especificidades associadas à necessidade de qualificação dos profissionais do CBMPA em todas as unidades para atuação na área de controle orçamentário e financeiro, observando-se a afirmação de Scarpin, Scarpin e Calijuri (2011), quando pontuam que o exercício de atividades contábeis e o pleno entendimento dos diversos tipos de relatórios contábeis exigem não somente conhecimentos teóricos, mas também prática que deve ser adquirida com a experiência e a continuidade dos estudos em prol de uma melhor formação e qualificação para o exercício da atividade, além do conhecimento dos aplicativos contábeis utilizados pelo setor financeiro.

Gráfico 6 – Se na sua unidade existe alguma prática de gestão orçamentária que contemple as fases de planejamento, execução, monitoramento e avaliação



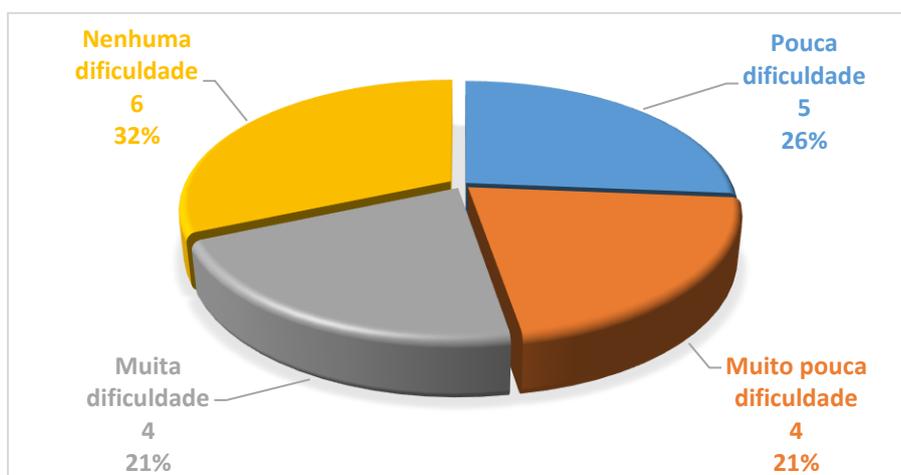
Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Nesse sentido, a pesquisa apontou que a maioria dos participantes da pesquisa (60%) não tem alguma prática controlada de gestão orçamentária; que apenas 14% têm uma prática mais formal e, ainda, com 54% afirmando que em sua unidade não existe prática alguma de

gestão orçamentária que contemple as fases de planejamento, execução, monitoramento e avaliação (Gráfico 6).

No entanto, quando questionados se possuem alguma dificuldade em desenvolver ou coordenar uma gestão orçamentária autônoma em sua unidade, 32% dos comandantes participantes da pesquisa relataram não haver nenhuma dificuldade; 21% informaram muito pouca dificuldade; 26% disseram haver pouca dificuldade; ao passo que 21% afirmaram haver muita dificuldade para o desenvolvimento ou coordenação de uma gestão orçamentária autônoma em sua unidade (Gráfico 7).

Gráfico 7 - Se há alguma dificuldade em desenvolver ou coordenar uma gestão orçamentária autônoma em sua unidade

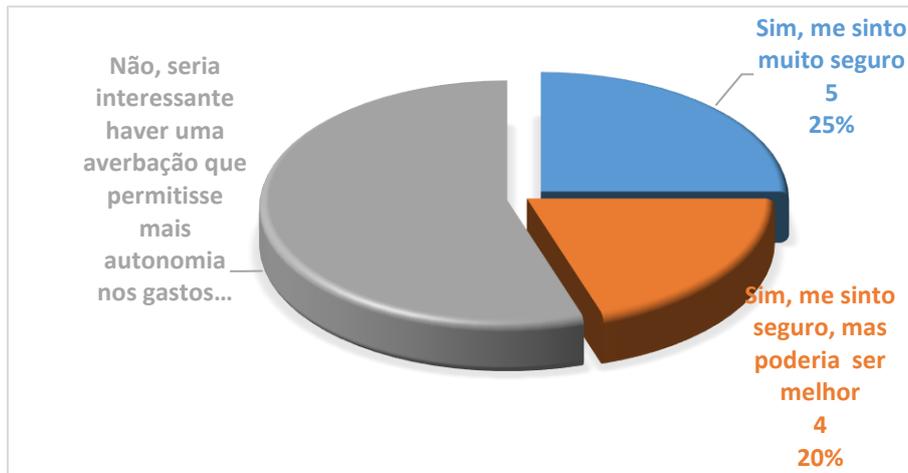


Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Observa-se, portanto, que 79% indicaram a ausência de dificuldade para a gestão orçamentária autônoma no CBMPA, considerando-se, pois, capacitados para a gestão do que Ross, Werterfield e Jordam (1998) pontuam, ou seja, que o planejamento financeiro e orçamentário do CBMPA possui objetivos que podem ser alcançados, tendo por base a convicção de que a gestão administrativa da Corporação possui a capacitação adequada e necessária à gestão orçamentária autônoma no CBMPA, considerando-se a classificação de membros com perfil compatível com a atividade a ser desempenhada; a capacitação e qualificação desse efetivo para atuação na área e, por fim, a necessidade de elaboração de um manual básico de planejamento, execução e controle orçamentário e financeiro que facilite à Corporação o cumprimento das exigências legais quanto à gestão financeira e orçamentária, tal como preconizado por Favere (2008).

A pesquisa apurou também que a maioria se sente incomodada em se submeter diretamente à corporação quanto à gestão orçamentária, sendo verificado que a maioria (55%) defende mais autonomia, conforme demonstrado no Gráfico 8.

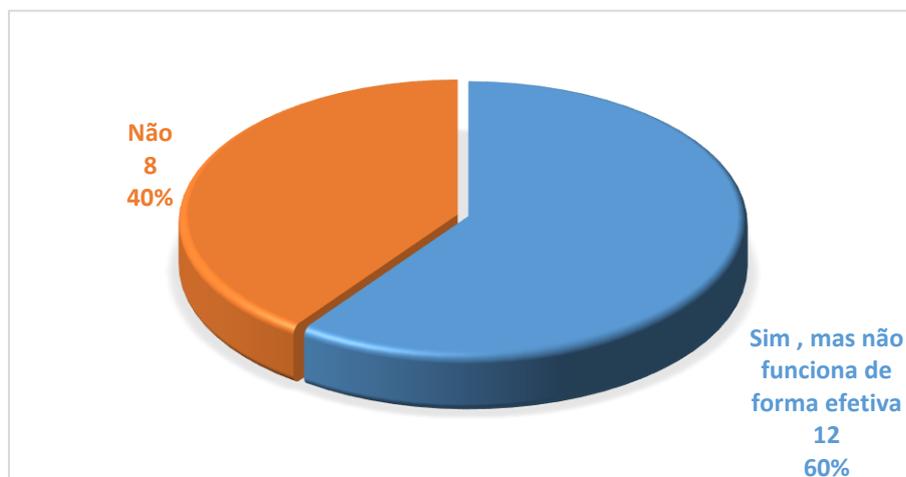
Gráfico 8 – Sobre se sentir seguro ao gerir o orçamento de suas atividades sendo que a averbação está atrelada ao repasse da corporação



Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Nota-se que os comandantes participantes da pesquisa sentem-se seguros para a gestão orçamentária autônoma no CBMPA e a defendem em vista de que na atualidade a gestão orçamentária é extremamente dependente dos trâmites burocráticos e legais, além de ser caracterizada como inflexível, havendo o pleno entendimento de que a autonomia financeira, a gestão descentralizada, o controle efetivo da aplicabilidade de recursos financeiros e ainda o gerenciamento estratégico de indicadores de desempenho na prestação de serviços, pode lhes proporcionar meios para obter eficácia e eficiência em sua área de atuação na medida em que a gestão autônoma possibilitaria às unidades do CBMPA centrar o foco nas demandas e necessidades de cada unidade operacional.

Gráfico 9 - Se existe algum mecanismo de controle interno na prática da gestão em sua unidade



Fonte:

pesquisa (2016).

Dados da

Considerando-se que para Matias-Pereira (2006) em toda a gestão orçamentária, além das funções de planejamento e execução, deve existir o controle e a avaliação da gestão

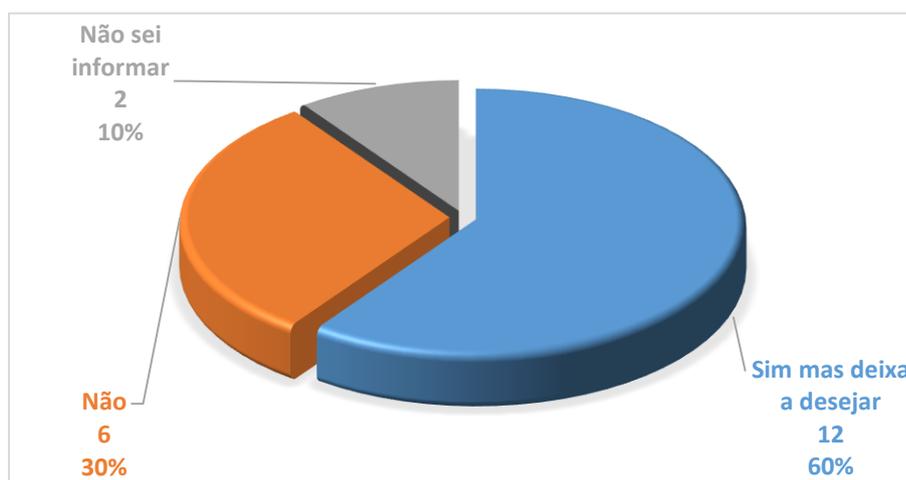
orçamentária, visando comparar o previsto com o realizado, verificando-se os desvios e tomando-se as providências de correção das ações incompletas, indevidas ou irregulares, questionou-se aos comandantes participantes da pesquisa se existe algum mecanismo de controle interno na prática da gestão em sua unidade, obtendo-se que a maioria (60%) concorda que os mecanismos de controle da gestão orçamentária de sua unidade não funcionam de forma efetiva (Gráfico 9).

Tem-se que, conforme os resultados acima apresentados, os mecanismos de controle da gestão orçamentária uma gestão pública, como defendido por Teixeira (2014), são fundamentais para a correção e adequação do orçamento público, devendo a instituição primar pela efetividade dos mecanismos de controle para que haja eficiência na execução orçamentária e financeira, já que a legislação correspondente exige a coerente integração entre o planejamento e o que é realmente realizado.

Nesse sentido, concorda-se que o que afirma Di Pietro (1999), para que a Administração Pública deve ter atuação em prol da defesa e conservação dos bens, serviços e interesses da coletividade, sendo fundamental e imprescindível a eficiência dos mecanismos de controle para verificação da correta aplicação e destinação orçamentária.

Esta pesquisa permitiu o entendimento de que a Administração (gestão) Pública representa o conjunto das operações realizadas para gerir o patrimônio de uma instituição estatal sob a coordenação de uma pessoa com autoridade ou competência para praticar atos em nome da repartição, o gestor público ou ordenador de despesas, principalmente para a movimentação de recursos financeiros decorrentes da execução orçamentária, ou seja, o recebimento dos recursos estimados, a realização dos gastos programados e autorizados na lei orçamentária anual e também das operações de natureza extra-orçamentária.

Gráfico 10 - Se no modelo de gestão orçamentária atual, em sua unidade as necessidades fundamentais são atendidas

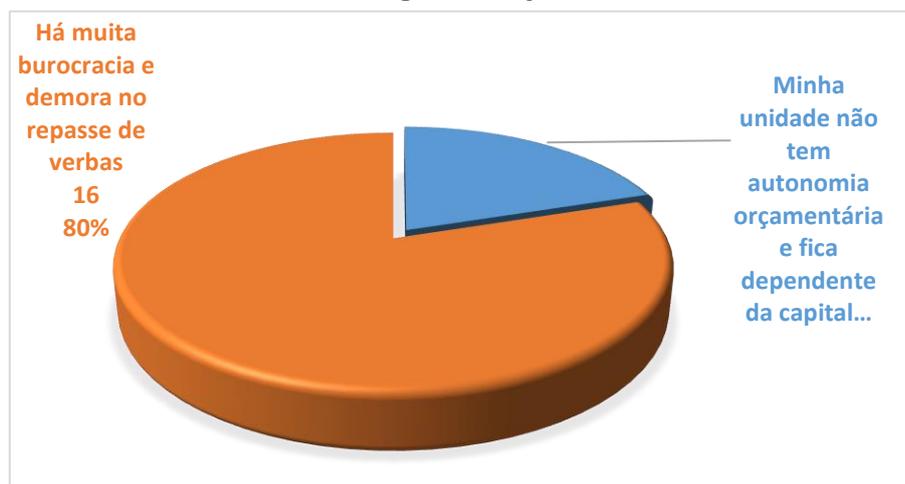


Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Dessa forma, foram os participantes da pesquisa questionados se no modelo de gestão orçamentária atual, são atendidas as necessidades fundamentais das unidades da CBMPA, apurou-se que para 60% dos comandantes participantes da pesquisa, sim, mas que nem todas as demandas e necessidades são atendidas; para 30% as necessidades fundamentais das unidades da CBMPA não são atendidas; registrando-se que 10% não souberam informar (Gráfico 10).

Os resultados acima são corroborados quando a pesquisa mostra claramente que uma grande maioria (80%) acredita que há muita burocracia e demora para a liberação de verbas a fim de resolver as demandas, necessidades e problemas das unidades do CBMPA; ao passo que para 20%, os principais problemas e dificuldades estão relacionados à falta de autonomia das unidades (Gráfico 11).

Gráfico 11 – Quais os principais problemas e dificuldades enfrentadas pela sua unidade em termos de gestão orçamentária



Fonte: Dados da pesquisa (2016).

No Gráfico 12 também fica explícito que, para a maioria (80%), a gestão orçamentária descentralizada pode ocorrer em sua unidade.

Gráfico 12 – Sobre acreditar que possa haver uma gestão orçamentária descentralizada de sua unidade a fim de melhor investir em seus gastos e rotinas administrativas



Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Nesse sentido, os participantes da pesquisa que responderam sim ao questionamento acima foram instados a responder sobre o que poderia ser importante desenvolver e implementar em sua unidade a fim de haver uma gestão descentralizada e eficaz dos recursos orçamentários, sendo obtidas os seguintes posicionamentos:

- Deve haver uma séria arrecadação da vistoria técnica;

- Desde que haja uma competente fiscalização sobre os gastos que o comandante irá fazer e que todas as solicitações sejam comprovadas em sua veracidade para que não haja gastos desnecessários ou desviados para outros setores e também um tempo maior para darmos os pontos de nossas ações;
- Um mecanismo de controle de gastos;
- Um planejamento para aquisição de materiais e insumos dentro de um orçamento adequado;
- Que haja mais cursos preparatórios e técnicos a fim de melhor preparar os gestores das unidades;
- Que todos os comandados possam contribuir com ideias e sugestões para melhorar a gestão orçamentária, dentro de uma gestão participativa e compartilhada entre todos;
- Orientação qualificada por parte da corporação, a administração da capital do Estado;
- Um maior controle interno, prevendo gastos, realizando rotinas administrativas de controle e monitoramento dos investimentos;
- Maior autonomia administrativa, capaz de ampliar as ações para o campo do controle interno dos gastos;
- Treinamentos e capacitações para melhor compreender a gestão orçamentária descentralizada;
- Desenvolvimento de técnicas para um bom planejamento, execução, monitoramento e avaliação da gestão orçamentária;
- Mais autonomia administrativa orçamentária;
- Fiscalização e vistoria técnica permanentes, a fim de se garantir uma gestão competente;
- Uma planilha modelo capaz de direcionar os gastos e prever emergências, caso ocorram;
- Deve-se desenvolver uma cultura interna voltada à excelência dos resultados, com o mínimo de gastos, a fim de que sejam bem aplicados e resolvam problemas rotineiros e emergências da unidade.

Mediante os resultados da pesquisa é importante destacar algumas respostas das unidades questionadas sobre a descentralização da gestão orçamentária, já que a pesquisa apontou que a maioria (60%) acredita na gestão orçamentária autônoma e, portanto, aponta para a necessidade de envolvimento dos gestores na administração pública indireta. Nesse sentido, cita-se Teixeira (2001, p. 27), para quem esse ato de fazer parte, tomar parte, ser parte em um processo de gestão da atividade pública implica pensar o todo, a sociedade e o Estado de modo a contribuir para a relação dessas mesmas partes entre si. Desse modo, é relevante aplicar esse conhecimento organizacional em instituições públicas, pois também são entidades administrativas subordinadas a outros entes que compõem a governança. Planejamento financeiro, gestão orçamentária e capital intelectual (considerando que todos os entrevistados possuem nível superior de escolaridade) parecem estar alinhados quando o assunto é uma boa gestão.

Entre os pesquisados verificou-se que a maioria (55%) defende mais autonomia na gestão orçamentária, situação que já é realidade em outros estados da Federação, como São Paulo e Ceará, observando-se que outros estados brasileiros estão aderindo ao modo descentralizado de gerir o orçamento, o que sugere ser uma medida que pode favorecer a governança com um todo, especialmente no Poder Executivo, que se divide em diversas secretarias, subsecretarias, departamentos, unidades, etc.

Conforme Saltoratto (1998), o atual Sistema de Administração Financeira e Orçamentária do Estado de São Paulo, que reúne tanto a Polícia Militar como o Corpo de Bombeiros, teve sua implantação a partir do Decreto-Lei nº 233, de 28 de abril de 1970 e outras normas vigentes da Administração Pública Centralizada ou Direta, dando disciplina em casos de estrutura, organização, atribuições e competências dos órgãos e responsáveis pelas Unidades de Administração Financeira e Orçamentária.

Nesse sistema que está em vigor na Administração Pública Estadual, segundo a referida norma (Decreto-Lei nº 233), existem as *Unidades Orçamentárias*, que são os órgãos subordinados ou vinculados de maneira direta ao Governador ou Secretários de Estado. As *Unidades Orçamentárias* são desdobradas em *Unidades de Despesa*, a fim de melhor elaborar e executar o orçamento. Estas últimas são repartições subordinadas, direta ou indiretamente, aos dirigentes que respondem pelas Unidades Orçamentárias (que nesse caso seriam os comandos gerais da PM ou do Corpo de Bombeiros).

A pesquisa nas unidades do Pará aponta que a maioria (60%) concorda que os mecanismos de controle da gestão orçamentária de sua unidade não funcionam satisfatoriamente. E que também a maioria (60%) crê que apesar de serem atendidas as necessidades fundamentais, elas deixam a desejar. Existe, portanto, a necessidade de uma boa gestão orçamentária, a qual já vem sendo feita em diversas partes do mundo, onde cada organização e empresa prima pela boa tomada de decisões, coordenando múltiplas atividades, conduzindo pessoas, avaliando desempenhos e fomentando o alcance de objetivos previamente programados.

Nesse ponto a administração é tão importante quanto o próprio trabalho que deva ser feito. A administração não é um fim em si mesma, mas um meio para se chegar ao que deve ser feito da melhor maneira possível, gastando o menor recurso e tendo a melhor *eficiência* e *qualidade* (SALTORATTO, 1998).

Na pesquisa verifica-se que a grande maioria (80%) acredita que há muita burocracia quando se trata de liberar verbas e recursos para solucionar problemas das unidades. Caso houvesse uma legislação própria, possivelmente fosse mais fácil resolver problemas pequenos e até de média complexidade dentro das unidades espalhadas pelo estado do Pará.

A pesquisa no estado do Pará apontou que a maioria (80%) acredita ser possível que uma gestão orçamentária descentralizada possa ocorrer em sua unidade, de modo a favorecer a vida administrativa de sua gestão.

Dentre as respostas mais contundentes e apropriadas que podem ser destacadas na questão 10, sobre o que seria importante desenvolver e implementar em sua unidade a fim de haver uma gestão descentralizada e eficaz dos recursos orçamentários, as de número 4 “Um planejamento para aquisição de materiais e insumos dentro de um orçamento adequado”; 6 “Que haja mais cursos preparatórios e técnicos a fim de melhor preparar os gestores das unidades”; 9 “Orientação qualificada por parte da corporação, a administração da capital do estado”; 11 “Maior autonomia administrativa, capaz de ampliar as ações para o campo do controle interno dos gastos”; 13 “Treinamentos e capacitações para melhor compreender a gestão orçamentária descentralizada”; e 20 “Deve-se desenvolver uma cultura interna voltada à excelência dos resultados, com o mínimo de gastos, a fim de que sejam bem aplicados e resolvam problemas rotineiros e emergências da unidade” são as mais acertadas no sentido de construir uma mentalidade que possa favorecer a gestão orçamentária descentralizada nas unidades do CBMPA.

Considerando as experiências dos estados de São Paulo e Ceará, a pesquisa sobre a descentralização do orçamento no Corpo dos Bombeiros do Estado do Pará apresenta boas possibilidades e desafios para uma gestão descentralizada nesse órgão.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O Corpo de Bombeiros do Pará tem grandes desafios pela frente, além de sua missão de preservar vidas humanas e atender a diversos tipos de ocorrências, desde atendimento pré-hospitalar, até ajudar em casos de catástrofes, incêndios e outras situações. Para isso, precisa restar em boas condições não somente físicas, de treinamento de seu efetivo, mas com uma boa gestão administrativa e orçamentária a fim de poder dar respostas oportunas e adequadas em situações de crise e de emergências diversas.

É importante que haja uma certa autonomia nas ações administrativas, pois cada Unidade do CBMPA tem suas realidades e necessidades singulares que somente seu gestor conhece e busca soluções, dentro de suas atribuições legais, a fim de manter o desenvolvimento de suas atividades no Estado.

Uma Unidade Orçamentária capaz de ser descentralizada requer esforço político e administrativo, competente, uma vez que é de responsabilidade de todos os gestores das unidades o bem comum e a lisura no processo administrativo público.

Este trabalho não esgotou o assunto, já que foram identificadas algumas dificuldades e desafios importantes neste tema. A monografia alcançou seu objetivo que foi “verificar se a descentralização da gestão orçamentária do CBMPA é possível e necessária para a melhoria dos serviços prestados à população paraense”.

Os resultados apontaram em sua maioria que os gestores das unidades precisam ter maior autonomia nos gastos, desde que sejam orientados, reinados e capacitados para desenvolver esse tipo de gestão, que não tem medo de assumir a gestão autônoma pois em muitos casos as unidades tem realidades singulares que requerem ações específicas, e segundo a maioria, ocorre muita demora e excesso de burocracia para se obter respostas práticas da corporação com sede na capital.

REFERÊNCIAS

- BUGARIM, Maria Clara Cavalcante; CARNEIRO, Juarez Domingues; BOARIN, José Joaquim; FAUSTINO, José Odilon. **Gestão pública responsável: uma abordagem do sistema CFC/CRCS**. Curitiba: Juruá, 2011.
- CHIZZOTTI, A. **Pesquisa qualitativa em ciências humanas e sociais**. Petrópolis/RJ: Vozes, 2006.
- DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 10ª ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- ENAP - Escola Nacional de Administração Pública. **Orçamento Público Conceitos Básicos**. Brasília 2014 Atualizado em: dezembro de 2013. Disponível em <[http://repositorio.enap.gov.br/bitstream/handle/1/2170/Or%C3%A7amento%20P%C3%BAblico%20Conceitos%20B%C3%A1sicos%20-%20M%C3%B3dulo%20\(1\).pdf?sequence=1&isAllowed=y](http://repositorio.enap.gov.br/bitstream/handle/1/2170/Or%C3%A7amento%20P%C3%BAblico%20Conceitos%20B%C3%A1sicos%20-%20M%C3%B3dulo%20(1).pdf?sequence=1&isAllowed=y)>. Acesso em: mai 2016.
- FAVERE, Flávia Carolina de. **Análise da tutela do consumidor na prestação de serviços públicos**. Monografia apresentada ao Curso de Graduação em Direito da Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, 2008
- FIGUEIREDO, Lúcia Valle. **Curso de Direito administrativo**. 8. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

FLEURY, Afonso *et al.* **Gestão estratégica do conhecimento**: integrando aprendizagem, conhecimento e competências. São Paulo: Atlas, 2011.

MATIAS-PEREIRA, José. **Finanças públicas**: a política orçamentária no Brasil. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 26.ed. São Paulo: Malheiros, 2001.

ROSS, Stephen A., WERTERFIELD, Randolph W.; JORDAM, Bradford D. **Princípios de administração financeira**. Tradução Antonio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Atlas, 1998.

SALTORATTO, Dilson Pedro. **A boa gestão orçamentária**: instrumento indispensável ao comandante que busca eficiência e qualidade para o Corpo de Bombeiros. Polícia Militar do Estado de São Paulo. Centro de Aperfeiçoamento e Estudos Superiores. Curso de Aperfeiçoamento de Oficiais - CAO/I/98. São Paulo, 1998.

SCARPIN, Maria Aparecida; SCARPIN, Jorge Eduardo; CALIJURI, Mônica Sionara Schpallir. **Estratégias de marketing e sua utilização como ferramenta competitiva para as empresas de contabilidade**. Trabalho apresentado na IX Convenção de Contabilidade do Rio Grande do Sul, Gramado, agosto de 2011.

TEIXEIRA, Elenaldo. **O local e o global**: desafios da participação cidadã. São Paulo: Cortez, 2001.

TEIXEIRA, Alex Fabiane. **Gestão orçamentária e financeira**: apostila. Brasília: ENAP, 2014.

YIN, R. K. **Case study research**: design and methods. 4. ed. London: Sage, 2008. Paulo, SP: Atlas, 2014.