



REVISTA PARAENSE DE CONTABILIDADE  
ISSN 2526-950X

Volume 3, Número 2, Maio - Agosto, 2018

Alter do Chão - Santarém - PA.

## Catálogo na fonte

R454

Revista Paraense de Contabilidade / Conselho Regional de Contabilidade do Pará – v.3, n.2, (2018) – Belém: CRCPA, 2018.  
v.: 24 cm

Quadrimestral

ISSN: 2526-950X

Modo de acesso: [https://rdcode.com.br/projetos/crcpa\\_revista/index.php/RPC](https://rdcode.com.br/projetos/crcpa_revista/index.php/RPC)

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

CDU - 657

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

### Editoria

Editor Técnico: Rodrigo Silva Cavalcante  
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](mailto:rpc@crcpa.org.br)

Home Page: [https://rdcode.com.br/projetos/crcpa\\_revista/index.php/RPC](https://rdcode.com.br/projetos/crcpa_revista/index.php/RPC)

## **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 da Revista.

## **Conselho Editorial Científico**

### **Coordenador Científico**

Profa. Dra. Marcia Athayde Moreira, Universidade Federal do Pará, UFPA, Brasil.

## **Membros**

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

Profa. Dra. Ynis de Santana M. Lino Ferreira, Universidade Federal Rural da Amazônia, UFRA, Brasil.

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

Prof. Msc. Raimunda Maria da Luz Silva, Universidade Federal Rural da Amazônia, UFRA, Brasil.

Prof. Dr. Isaac Matias, Universidade Federal do Pará, Brasil.

## **Coordenador Executivo**

Rodrigo Silva Cavalcante

## **Secretário da Revista**

Jorge Guilherme Rodrigues Braga

## Editorial

Nesta segunda edição do ano de 2018 da Revista Paraense de Contabilidade, estão publicados quatro artigos que discutem a ciência contábil em quatro diferentes aspectos: a necessidade da educação profissional continuada, a contabilidade gerencial e suas aplicações na gestão empresarial, a contabilidade aplicada às entidades do terceiro setor e o planejamento tributário contábil e sua importância para a gestão das organizações. Temáticas novas e importantes para serem discutidas, a fim de promover a reflexão e a discussão sobre o papel dos contadores diante dos desafios da ciência contábil.

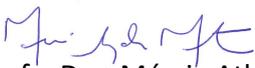
O primeiro artigo desta Edição, de autoria de Alex Rodrigues Duarte, Antônio Marcos Fernandes Andrade e Carla Cristiana Barbosa Borges, propõe uma reflexão acerca da necessidade da atualização profissional dos contadores, por meio da educação profissional continuada, tendo como pano de fundo um estudo com o eSocial. Discutem a necessidade da educação continuada como meio de atualização para a correta execução das múltiplas obrigações que o profissional de contabilidade possui, a fim de evitar multas e outras punições decorrentes de erros durante a fase de implantação e operacionalização do sistema.

O segundo artigo publicado, de autoria de George Israel dos Santos Ramos, tem como objetivo realizar uma discussão sobre a melhoria do desempenho e da competitividade hospitalar a partir da implantação de sistemas de acreditação. No âmbito da contabilidade de gestão, por meio de revisão de literatura, observou que o processo de acreditação, se bem implementado na organização hospitalar, pode contribuir para a melhoria dos resultados operacionais, da qualidade dos serviços prestados aos pacientes, com efeitos financeiros e na competitividade das organizações, travando uma importante discussão sobre o tema.

O terceiro artigo desta Edição, de autoria de Rafaella Neves Rodrigues, Ieda Lucia Pereira de Carvalho e Ian Blois, discute o papel da gestão financeira em uma instituição filantrópica hospitalar em Alenquer, município do estado do Pará. Os autores ressaltam o importante papel que a filantropia possui, colocando em vista seus benefícios à população, e os benefícios tributários inerentes à atividade filantrópica. Discutem que a perda dos benefícios poderia desestruturar a viabilidade financeira da Instituição em estudo, esclarecendo a importância da filantropia e seus benefícios no resultado das organizações, e o papel que a gestão desempenha nesse processo.

Por fim, o quarto e último artigo desta edição, de autoria de Carlos William Damasceno Tavernard, apresenta uma reflexão sobre o planejamento contábil tributário, sob a perspectiva da gestão empresarial, demonstrando a utilidade social que a contabilidade apresenta quando bem aplicada nas organizações. Trazendo vários elementos para análise, o autor conclui que a contabilidade, quando trabalhada em conjunto com as outras áreas que compõem a gestão da empresa, contribui para a gestão empresarial, por tratar-se de uma ciência social aplicada que engloba legislações, matemática e pessoas.

Assim, são disponibilizados para a comunidade mais 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. Boa leitura!



Prof. Dra. Márcia Athayde Moreira

Editora-Chefe da Revista Paraense de Contabilidade



## DIRETORIA DO CRCPA – 2018/2019

### CONSELHO DIRETOR

<b>Ticiane Lima dos Santos</b>	<b>Presidente</b>
Antônio Carlos Sales Ferreira Júnior	Vice-Presidente de Administração
Ian Blois Pinheiro	Vice-Presidente de Ética e Disciplina/Fiscalização
José Ribamar França Nunes Filho	Vice-Presidente de Registro
Rafael Laredo Mendonça	Vice-Presidente de Finanças e Controle Interno
Rodrigo Silva Cavalcante	Vice-Presidente de Desenvolvimento Profissional
Carlos Augusto Frota Sodré	Vice-Presidente de Integração Estadual

### COMPOSIÇÃO DAS CÂMARAS

#### **Câmara de Assuntos Administrativos**

<b>Efetivo</b>	<b>Suplente</b>
ANTÔNIO CARLOS SALES FERREIRA JÚNIOR	JOÃO LUIZ DE NAZARÉ NETO
RAFAEL LAREDO MENDONÇA	CARLOS ALBERTO CRUZ CALDAS
PERY AUGUSTO CALUMBY	FLAVIO HELENO SOLANO REIS

#### **Câmara de Ética e Disciplina**

<b>Efetivo</b>	<b>Suplente</b>
IAN BLOIS PINHEIRO	FABIANO PEDRO ALMEIDA DE OLIVEIRA
AILTON RAMOS CORREA JÚNIOR	CLÁUDIO ROBERTO DE SOUZA OLIVEIRA
RODRIGO SILVA CAVALCANTE	SÉRGIO PERY DA SILVA COSTA
MARIA DA CONCEIÇÃO PEREIRA DE LIMA	FLAVIO HELENO SOLANO REIS
NELSON GUSTAVO RUFINO ROCHA	ELLÉRI BOGO
RAFAEL LAREDO MENDONÇA	IRANILDO FERREIRA PEREIRA
CARLOS AUGUSTO FROTA SODRÉ	ILZETE DO SOCORRO MACEDO SIMÕES

### **Câmara de Fiscalização**

<b>Efetivo</b>	<b>Suplente</b>
IAN BLOIS PINHEIRO	FABIANO PEDRO ALMEIDA DE OLIVEIRA
JOSÉ RIBAMAR FRANÇA NUNES FILHO	IRANILDO FERREIRA PEREIRA
RAIMUNDO HUMBERTO SENA DE OLIVEIRA	MARIA DO CARMO N. CORREA DA SILVA
NELSON GUSTAVO RUFINO ROCHA	VALERIA NANCY SILVA RIBEIRO
CARLOS AUGUSTO FROTA SODRÉ	ILZETE DO SOCORRO MACEDO SIMÕES

### **Câmara de Registro**

<b>Efetivo</b>	<b>Suplente</b>
JOSÉ RIBAMAR FRANÇA NUNES FILHO	ANILTON VIEIRA DOS SANTOS
MARIA DE FÁTIMA C. VASCONCELOS	MARIA IZABEL GOMES BORGES
AILTON RAMOS CORREA JÚNIOR	WILDES SILVA RAMOS

### **Câmara de Controle Interno e Finanças**

<b>Efetivo</b>	<b>Suplente</b>
RAFAEL LAREDO MENDONÇA	CARLOS ALBERTO CRUZ CALDAS
ANTÔNIO CARLOS SALES FERREIRA JÚNIOR	NAYLLAN ELERES BRITO
LUIZ THOMAZ CONCEIÇÃO NETO	FLAVIO HELENO SOLANO REIS

### **Câmara de Desenvolvimento Profissional**

<b>Efetivo</b>	<b>Suplente</b>
RODRIGO SILVA CAVALCANTE	FLAVIO HELENO SOLANO REIS
ANTÔNIO CARLOS SALES FERREIRA JÚNIOR	FABIANO PEDRO ALMEIDA DE OLIVEIRA
IAN BLOIS PINHEIRO	NAYLLAN ELERES BRITO
MARIA VIEIRA DOS SANTOS	ILZETE DO SOCORRO MACEDO SIMÕES

# **A IMPORTÂNCIA DA EDUCAÇÃO CONTINUADA DO PROFISSIONAL DE CONTABILIDADE: UM ESTUDO DO ESOCIAL NO PARÁ**

**Alex Rodrigues Duarte**

*Universidade da Amazônia  
E-Mail: alexduarte8@gmail.com*

**Antônio Marcos Fernandes Andrade**

*Universidade da Amazônia  
E-Mail: antestcc@gmail.com*

**Carla Cristina Barbosa Borges**

*Universidade da Amazônia  
E-Mail: carlacborges@gmail.com*

## **RESUMO**

A educação continuada do profissional de contabilidade é um tema importante que vem sendo discutido na atualidade, considerando as constantes mudanças na legislação nacional, avanços tecnológicos e as exigências do mercado. Assim, esse trabalho teve como objetivo principal compreender o nível de preparação para implantação e manutenção do eSocial, tendo como foco os profissionais de contabilidade que estejam envolvidos com o eSocial nas organizações, considerando como preparação a adequação de processos, sistemas, documentações e a capacitação profissional. Metodologicamente, a pesquisa está classificada como monodisciplinar, com objetivo descritivo, elaborado por meio da técnica de levantamento, onde 33 respondentes encaminharam o questionário respondido. Como resultados, observou-se profissionais maduros e qualificados, com mais de cinco anos de experiência, que afirmam buscar capacitação diariamente e que foram treinados por parte dos fornecedores e empresa, mas, não se dizem preparados para o eSocial. Quando questionados sobre aspectos específicos do eSocial, observou-se que parte dos respondentes errou nas respostas, confirmando que ainda não estão preparados para operar o novo sistema. Assim, conclui-se que é necessário que os profissionais de contabilidade procurem meios de atualização enquanto ainda há tempo para a implantação do eSocial, para evitar multas e outras punições decorrentes de erros durante a fase de implantação e operacionalização do projeto eSocial no Brasil.

**Palavras-Chave:** Educação Continuada; eSocial; Profissionais de Contabilidade.

## **1. INTRODUÇÃO**

Com o atual cenário de mudanças no mercado de trabalho, o profissional da contabilidade, para ser completo, precisa ter um aprendizado contínuo, ou seja, a graduação leva-o para contribuir com o seu conhecimento no mercado corporativo; porém, só o conhecimento técnico não é suficiente, é necessário que se atualize constantemente para acompanhar as tendências de mercado, tais como, modelos de negócios, metodologias entre normas e novas regras, ferramentas de gestão e a complexidade da legislação vigente (SAGE, 2017). Neste contexto de crescentes exigências de obrigações contábeis, fiscais, previdenciárias, entre outras, todo esse preparo deste profissional é

importante para a continuidade do escritório e/ou a empregabilidade do contador, com clientes satisfeitos sem penalizações para os tomadores de serviços e aos profissionais.

Nesse cenário, o contador deve participar de cursos, palestras, buscar o conhecimento contínuo e ser proativo. Essa atualização profissional contínua é necessária para todos aqueles que desejam desempenhar suas tarefas e funções da melhor forma possível. Um contador atualizado reduz erros, evita retrabalhos, otimiza tempo em atividades e pode se tornar uma peça valiosa no processo e gestão da empresa (SAGE, 2017).

Uma parte desse esforço do profissional de contabilidade em se atualizar constantemente decorre dos avanços tecnológicos, e conseqüentemente, impactos destes na contabilidade. Como exemplo, pode-se destacar o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), lançado no ano de 2003, que impactou direta e definitivamente a atividade de todos os profissionais de contabilidade (CEFIS, 2017). E dentro do SPED, destaca-se o Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas (eSocial), trazendo novas mudanças trabalhistas, previdenciárias e fiscais, instituído pelo Decreto nº 8.373/2014.

Por meio desse sistema, os empregadores passarão a comunicar ao governo, de forma unificada, as informações relativas aos trabalhadores, como vínculos, contribuições previdenciárias, folha de pagamento, comunicações de acidente de trabalho, aviso prévio, escriturações fiscais e informações sobre o Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS).

O eSocial é um projeto do Governo Federal que vai unificar a prestação de informações pelo empregador em relação aos seus trabalhadores (como cadastramento, vínculos, contribuições previdenciárias, folha de pagamento, entre outros), será gerido pela Caixa Econômica Federal, pelo Ministério da Previdência Social, pelo Ministério do Trabalho e Emprego e pela Receita Federal do Brasil (CARVALHO, 2017).

Na visão de Carvalho (2017) a implantação do eSocial viabilizará garantia aos direitos previdenciários e trabalhistas, racionalizará e simplificará o cumprimento de obrigações, eliminará a redundância nas informações prestadas pelas pessoas físicas e jurídicas e aprimorará a qualidade das informações das relações de trabalho, previdenciárias e tributárias. A legislação prevê ainda tratamento diferenciado às micro e pequenas empresas.

Em relação ao histórico dos formulários eletrônicos de dados para os órgãos do governo, cabe ressaltar que o SPED se iniciou através da implementação de três grandes projetos: Escrituração Contábil Digital, Escrituração Fiscal Digital e NF-e - Ambiente Nacional, e agora, por fim, chega à área trabalhista e previdenciária, envolvendo todos os setores das empresas (CARVALHO, 2017).

Tem-se também o Cadastro Geral de Empregados e Desempregados (CAGED) mensal e a Relação Anual de Informações Sociais (RAIS) anual, entregues ao ministério de Trabalho com as informações sobre vínculos empregatícios. Assim, cabe ressaltar que o eSocial não está alterando nada que já não esteja previsto na Legislação Trabalhista. Seu impacto será em como as empresas exercem tais obrigações. Além disso, o eSocial estará abrangendo várias esferas do Governo Federal e possibilitando que as informações sejam mais analíticas (CARVALHO, 2017).

Com isso, o relacionamento das empresas de contabilidade ou profissionais da área com os seus clientes ou empregadores ficará ainda mais estreito, pois haverá a necessidade de obter as informações praticamente em tempo real, para que seja feita a interface entre as práticas trabalhistas dos empregadores e os órgãos oficiais que receberão as informações referentes a sua folha de pagamento e ao dia a dia de seus empregados (CARVALHO, 2017).

Percebe-se com esta nova exigência a necessidade desses profissionais estarem na busca contínua do conhecimento e da preparação para a implantação do eSocial, a fim de que mantenham

uma prestação de serviços segura e sem falhas ou erros junto aos seus clientes. Dessa forma, o problema de pesquisa a ser investigado é: Qual o nível de preparação dos profissionais de contabilidade atuantes no Estado do Pará para a implantação do eSocial?

Assim, o objetivo da pesquisa é o de compreender o nível de preparação para implantação e manutenção do eSocial, tendo como foco os profissionais de contabilidade que estejam envolvidos com o eSocial nas organizações, considerando como preparação a adequação de processos de admissão e demissão, requisitos de saúde e segurança, processos judiciais, sistemas de informação, documentações e capacitação.

Esta pesquisa se justifica por alguns fatores. Primeiro por discutir um tema relevante e atual. Zenaide Carvalho (2017) afirma que o eSocial é a nova obrigação digital trabalhista, fiscal e previdenciária, que substituirá as atuais declarações e formulários (GFIP, RAIS, DIRF, MANAD, PPP e outros) com as informações que constarão no eSocial. Carvalho (2017) afirma que o projeto caracteriza uma mudança de paradigma, uma mudança de cultura. E isso é crucial para evitar as sanções e multas previstas na legislação vigente. Também afirma para quem é empregador, proprietário de escritório contábil, profissionais que trabalham na área de departamento de pessoal ou recursos humanos, terão que cumprir as obrigações legais vigentes e enviar as informações para o governo. São muitas mudanças, e é de fundamental importância que o profissional dessas áreas esteja constantemente atualizado e capacitado para tal.

Assim, esta pesquisa é importante para profissionais da área contábil, estudantes, empreendedores e demais interessados na educação continuada e em discutir o eSocial no Estado do Pará.

## **2. REVISÃO DE LITERATURA**

### **2.1 O Contador e a Necessidade de Educação Continuada**

Segundo Dias (2017) a educação continuada é fundamental, pois, atualmente, cursar quatro ou cinco anos do ensino superior e passar pelo exame do Conselho Federal de Contabilidade já não é garantia de sucesso para o profissional contábil. As organizações não mais necessitam somente daquele profissional técnico que registrava atos e fatos contábeis, que antes eram as únicas exigências do mercado. Hoje, o contador deve estar atualizado e ter uma visão ampla e sistêmica do que acontece em torno das organizações e dos impactos que são causados pelas decisões tomadas.

Os conhecimentos gerais e técnicos adquiridos durante a formação do profissional contábil na graduação universitária é tão somente o ponto de partida para o desenvolvimento das habilidades. Adquirir novos valores profissionais e conhecimentos nos diversos ambientes da convivência profissional mostra a necessidade de o contador estar atualizado para que possa exercer e cumprir seus objetivos profissionais (DIAS, 2017).

A competitividade e a necessidade de mudanças e inovações tecnológicas fazem com que as empresas procurem no mercado profissionais proativos, com senso de responsabilidade, com capacidade de pensamento e que dominem sua profissão. Para formar contadores com pensamento de gestores é preciso investimento em educação em um sentido mais amplo, ou seja, a graduação, como foi dito anteriormente, não é garantia de sucesso, sendo assim, são necessárias pós-graduações, mestrados, participações em congressos da classe, seminários, leitura contínua e participações de encontros empresariais, para saber das necessidades do mercado em que atua.

Afirma Dias (2017) que, além de todas estas exigências, o contador deve deter conhecimentos que não sejam especificamente ligados à área contábil, ou seja, para a elaboração de seus relatórios

gerencias, é necessário conhecimento em administração financeira, planejamento e controle orçamentário, e outras áreas que venham interferir na elaboração do plano de trabalho.

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC, 2017) estabelece que a “Educação continuada [...] visa atualizar e aprimorar os conhecimentos de contadores que atuam no mercado de Trabalho”, e está previsto o Programa de Educação Profissional Continuada (PEPC), regido pela Norma NBC PG 12 do Conselho Federal de Contabilidade (CFC, 2015). Além de ser uma obrigatoriedade para vários profissionais, aponta como o exercício da profissão contábil precisa se adaptar à evolução das normas e do mercado, valorizando habilidades multidisciplinares dos contadores e auditores (CFC, 2017). Nesse contexto se destaca o eSocial.

## **2.2 eSocial: Conceitos, Características e Principais Elementos**

Para a Metadados (2017) o eSocial é uma ferramenta eletrônica criada por meio do Decreto 8.373, de 11 de dezembro de 2014, que faz parte do Sistema Público de Escrituração Digital — SPED, e visa unificar a prestação de informações empresariais aos órgãos governamentais, sejam elas de natureza fiscal, previdenciária, comercial ou trabalhista. A ferramenta foi instituída com a finalidade de aperfeiçoar e padronizar a transmissão, a validação, o armazenamento e a distribuição de todas as informações tributárias, previdenciárias e trabalhistas referentes aos contratos onerosos de trabalho. Todos esses dados serão mantidos em um cadastro único, de caráter nacional. Essas informações, contudo, não precisam ser necessariamente de relações de trabalho regidas pela CLT — Consolidação das Leis do Trabalho. Em regra, elas decorrem de relações formais de emprego, mas também podem se referir aos segurados especiais, aos prestadores de serviços em geral, aos trabalhadores cooperados e até mesmo aos estagiários, regidos pela Lei 11.788/08.

O Decreto 8.373/2014 instituiu o novo sistema como uma ferramenta obrigatória, imposta a todas as organizações, independentemente do seu porte, objeto — indústria, comércio, setor de serviços — ou segmento. Nem mesmo os empregadores domésticos ficaram de fora da abrangência do eSocial, devendo cadastrar todas as informações dos seus empregados no sistema virtual. O registro online das informações vai descomplicar a rotina dos empregadores e tornar mais simples o cumprimento de uma série de obrigações legais que são impostas a eles pelo ordenamento jurídico. O fornecimento dessas informações ao governo, por meio do eSocial, deixará tudo mais claro e trará benefícios para as empresas e para os seus empregados, evitando fraudes e ilegalidades.

Como a nova ferramenta veio para unificar a gestão e o compartilhamento das informações e dos dados fornecidos pelas empresas e pelos empregadores domésticos, ela vai ser manuseada por várias entidades públicas, tais como: Caixa Econômica Federal — CEF, Receita Federal do Brasil — RFB, Instituto Nacional do Seguro Social — INSS, Ministério da Previdência Social — MPS e Ministério do Trabalho e Emprego — TEM. O eSocial veio para conferir mais autonomia e segurança no tratamento e na utilização dos dados empresariais, no limite das finalidades e competências de cada um dos entes participantes. Antes da instituição da ferramenta, as organizações ficavam obrigadas a processar vários documentos e enviá-los a diversos órgãos de fiscalização como o Ministério do Trabalho, a Caixa Econômica e o INSS.

Com o novo programa, haverá uma otimização dos processos. Apenas uma guia será gerada e os dados só serão inseridos no sistema uma única vez, já que serão compartilhados pelos entes consorciados, no meio virtual. A utilização do eSocial para empresas vai substituir diversos documentos, como a Relação Anual de Informações Sociais (RAIS), o GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS), o Comunicado de Acidente de Trabalho (CAT), a Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), a Comunicação do Seguro-Desemprego, o PPP (Perfil Profissiográfico Previdenciário) etc.

As informações somente deverão ser registradas no momento da sua ocorrência, portanto, apenas uma vez. Desse modo, haverá maior confiabilidade no seu armazenamento, assim como mais flexibilidade e mais simplicidade no envio e na posterior ratificação pelos órgãos competentes. Para a realização do controle eletrônico das informações fornecidas, o Decreto 8.373/2014 exige que todos os eventos ocorridos no cotidiano dos empregados sejam informados ao sistema, por meio do registro na rede mundial de computadores, isso significa que não será preciso instalar nenhum programa nos computadores da empresa, pois os dados serão transmitidos por meio da página governamental na internet.

Para Carvalho (2017), essa nova plataforma do governo vai unificar o envio de todas as informações trabalhistas, previdenciárias e fiscais. Como trabalhista temos a folha de pagamento e encargos, são 44 obrigações sociais, que incluem, entre outros, o Cadastro Geral de Empregados e Desempregados (Caged), a Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf) e a Relação Anual de Informações Sociais (Rais) – que passarão a ser inseridas em um único sistema.

Entretanto, essas informações trabalhistas serão enviadas por meio de um arquivo que suportará até 50 eventos (fatos/informações) sobre o trabalhador, como o RET (Registro de Eventos Trabalhistas) conhecidos como eventos não periódicos, e os eventos periódicos – informações da folha mensal, que também deverão ser informados por meio de arquivos que alimentarão o banco de dados do eSocial.

Relata Carvalho (2017) que, com a entrada em vigor do eSocial, haverá outras novas obrigações acessórias, todas para a Receita Federal do Brasil (RFB). Com o eSocial substituindo a DIRF e a GFIP – e não contendo todas as informações existentes nestas declarações, a RFB institui novas declarações, porém mais detalhadas, ou seja, para que seja possível fazer o recolhimento das contribuições previdenciárias, do imposto de renda retido na fonte e do FGTS – Fundo de Garantia por Tempo de Serviço, tendo como principais características os seguintes itens:

- Faz parte do SPED (Sistema Público de Escrituração Digital);
- Unificação das informações Fiscais, Trabalhistas e Previdenciárias para um único Canal;
- Irá atingir todos os empregadores e empregados do País;
- Foi concebido na forma de “eventos” a serem enviados para um único banco de dados.

Tais informações – no eSocial denominadas de “eventos” - deverão ser enviadas no formato de arquivos gerados a partir de seu próprio sistema (adaptado) onde serão cadastrados os dados que serão exigidos pelo eSocial. Cabe ressaltar que o eSocial será composto pelo registro de vários eventos diferentes, no momento são mais de 40 (quarenta) arquivos diferentes no total, com informações enviadas durante o decorrer de todo o mês.

O empregador não fará o envio de apenas um arquivo, como ocorre com a GFIP, ou a RAIS ou a DIRF, obrigações que serão extintas futuramente em decorrência da implantação do eSocial. Diferentemente das declarações GFIP, RAIS, CAGED e DIRF – onde é gerado um único arquivo com diversas informações – no eSocial há o conceito de “evento trabalhista”, o qual corresponde a situações que ocorrem com o trabalhador no decorrer do mês.

Há inicialmente também o envio de algumas Tabelas (de horários, de cargos, estabelecimentos, etc.) que serão utilizadas para cruzamento de dados com os “eventos”. Uma admissão é um evento trabalhista. Um afastamento é um outro evento. Um desligamento é outro. Fazer um exame médico periódico é outro evento, e por aí vai. E todos os eventos deverão ser enviados ao eSocial. Alguns em prazos bem exíguos – como a admissão de empregados, que deve ser enviada antes mesmo do empregado iniciar na empresa, ou o desligamento, cujos dados financeiros da rescisão contratual

deverão ser enviados nos mesmos prazos de pagamento constantes na CLT (CARVALHO, 2017). Um arquivo enviado ao eSocial poderá conter até 50 eventos.

### **3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

Este trabalho está classificado como monodisciplinar, por ser baseado em uma única disciplina acadêmica, no caso as Ciências Contábeis. Com objetivo descritivo, elaborado por meio da técnica de levantamento ou *survey*, conforme a classificação proposta por Farias Filho e Arruda Filho (2013). A revisão de literatura foi elaborada com base em materiais já publicados como manuais do eSocial e artigos da internet. Tendo natureza quantitativa, com a coleta dos dados da pesquisa por meio de questionários digitais a serem respondidos por profissionais da área Ciências Contábeis, RH e Departamento de Pessoal.

Para realização do *survey* ou levantamento, será utilizada uma amostra, ou seja, uma parte específica do todo, e o critério de amostragem será por conveniência, uma vez que os questionários serão distribuídos para a rede de contato dos pesquisadores por meio de redes sociais. O instrumento de pesquisa é o questionário com perguntas fechadas, aplicado ao tema de estudo sobre educação continuada, tendo como alvo direto o projeto eSocial, com as informações coletadas por amostragem, a qual será atingida pelo público de profissionais da área de contabilidade.

Os questionários foram enviados durante o mês de maio de 2018 e, ao final de um mês, 33 profissionais responderam.

### **4. APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS**

#### **4.1 Perfil dos Respondentes**

As questões de número 1 a 4 tinham como objetivo caracterizar o perfil dos respondentes.

Dos 33 respondentes, 51,5% são mulheres e 48,5% são homens.

Quando se observa a idade, 54,5% dos respondentes têm idade superior a 35 anos, o que remete entender um elevado nível de experiência e maturidade profissional.

Em relação a formação, observa-se que 63,3% dos respondentes possuem nível superior completo, sendo que 27,3% possuem até pós-graduação, ou seja, somando os respondentes com ensino superior completo com os que possuem pós-graduação, logo, mais de 60% dos respondentes, além de ter experiência e tempo de atuação no mercado, são bem qualificados. Entre os respondentes, destaca-se a presença de um técnico de contabilidade.

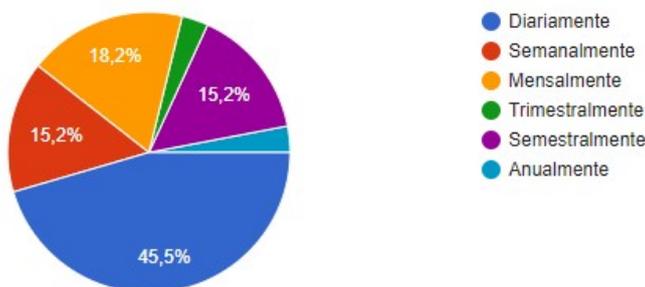
E entre os respondentes, 15% de profissionais afirmaram que atuam diretamente no departamento de pessoal, mas possuem apenas nível médio, e ainda alguns dos respondentes estão cursando o nível superior. Quando perguntados sobre o tempo de atuação profissional, acompanhando a idade, observa-se que a maioria tem mais de 10 anos de atuação na profissão, e entre 5 e 10 anos de atuação, sendo que a maioria dos profissionais tem acima de 5 anos de profissão, totalizando 54,6%.

Fazendo um resumo do perfil dos contadores e profissionais entrevistados, pode-se afirmar que: Não houve predominância de gênero, são profissionais maduros, com idade acima de 35 anos, com nível superior ou até mesmo pós-graduados e tempo de função mínimo de 5 anos.

#### **4.2 Aspectos da Educação Continuada**

As questões de número 5 a 10 tiveram como objetivo levantar informações sobre como o profissional de contabilidade atualiza seus conhecimentos.

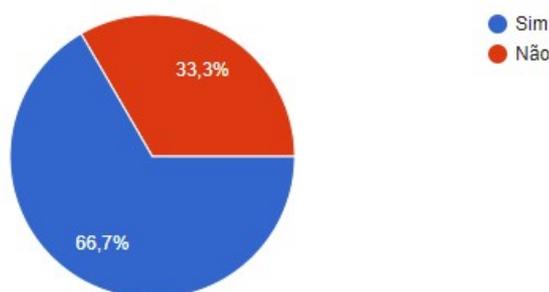
Na sequência foram questionados sobre a concordância em relação à competitividade e à necessidade de mudanças, versada na questão de nº 5 do questionário, com o seguinte questionamento: Concordo que a competitividade e a necessidade de mudanças e inovações tecnológicas fazem com que as empresas procurem no mercado



profissionais proativos, com senso de responsabilidade, com capacidade de pensamento e que dominem sua profissão? Nesse quesito, 100% dos respondentes concordaram que a competitividade e a necessidade de mudanças fazem com que as empresas busquem por profissionais proativos.

Continuando a pesquisa, na questão 6, foi perguntando aos entrevistados se, por falta de atualização profissional, já perderam alguma oportunidade no mercado. Neste quesito 66,7% relataram que já perderam alguma oportunidade de trabalho por falta de atualização. Esse item então reforça a questão anterior sobre educação continuada, ou seja, todos concordam que a necessidade de atualização profissional é importante, mas nem todos conseguem se atualizar, ao ponto que alguns confessaram ter perdido oportunidades por falta de atualização, conforme apresentado no Gráfico 1.

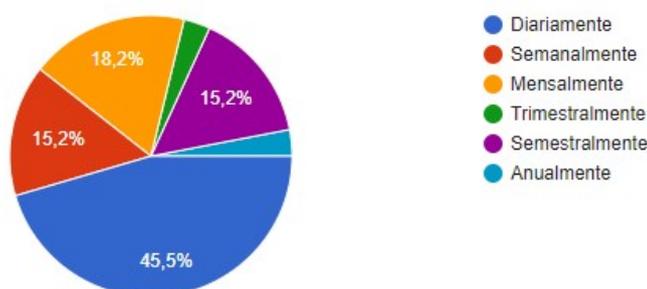
Gráfico 1 - Questão 6, sobre impactos da atualização profissional



Fonte: Dados da Pesquisa, 2018.

Em seguida, a questão 7 perguntou com que frequência as pessoas buscam atualização profissional, enquanto a questão 8 questionou sobre as principais fontes de atualização, cujo resultados seguem nos Gráficos 2 e 3.

Gráfico 2 - Questão 7 sobre frequência da atualização profissional

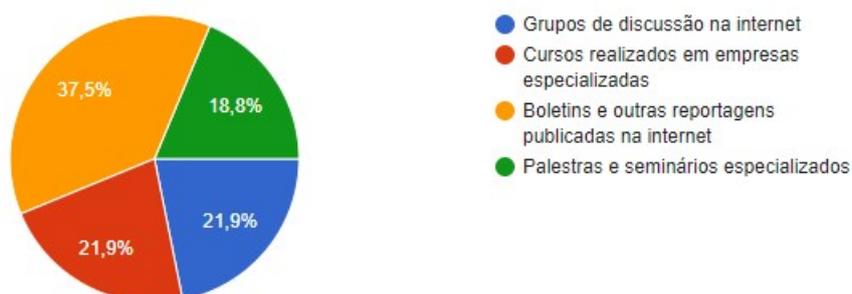


Fonte: Dados da pesquisa, 2018.

A maioria dos respondentes afirmou que se atualiza diariamente, sendo que aproximadamente 60% dos respondentes relataram buscar atualização por meio da internet, sendo 37,5% em boletins e reportagens publicadas na internet e outros 21,9% participam de grupos de discussões na internet, ou seja, está cada vez mais fácil e acessível para o profissional se atualizar, mas ainda assim, 15,2% dos profissionais entrevistados relatam que se atualizam semanalmente, outros 18,2% mensalmente, 3% trimestralmente, 15,2% semestralmente e 3% anualmente.

Hoje em dia a velocidade da educação continuada não permite que um profissional se atualize semestral ou anualmente para entrar e/ou manter-se vivo no mercado de trabalho, e isso é particularmente importante quando se fala do eSocial, pois uma pessoa que trabalha ou que vai trabalhar com sistema público de escrituração digital (SPED), seja para o projeto eSocial ou para outras funcionalidades, não conseguirá acompanhar as constantes mudanças na legislação e inovações tecnológicas, buscando atualização semestral ou anualmente, faz-se necessário que estejam atentos diariamente ou pelo menos semanalmente com as alterações divulgadas sobre o eSocial.

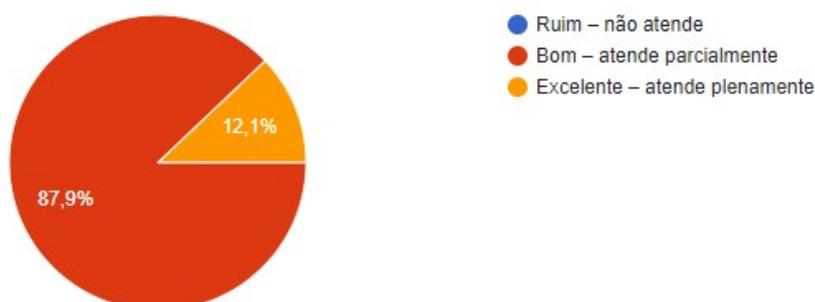
Gráfico 3 - Fontes de atualização



Fonte: Dados da pesquisa, 2018.

A seguir o gráfico 4 demonstra o resultado quanto ao nível de preparação dos sistemas.

Gráfico 4 – Nível de preparação dos sistemas para o eSocial

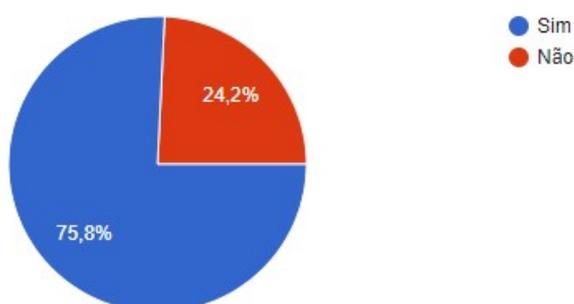


Fonte: Dados da pesquisa, 2018.

Observa-se que: Quando questionados sobre o uso do sistema contábil, quanto ao nível de preparação deste para atendimento ao projeto eSocial, 87,9% dos respondentes afirmam que o sistema utilizado é bom e atende parcialmente, e 12,1% ainda afirmaram que o sistema é excelente e atende plenamente ao projeto, e nenhum dos entrevistados alegou que o sistema contábil em uso é ruim ou não atenderá aos requisitos do eSocial. Esse é um quesito importante da pesquisa, pois, grande parte dos trabalhos do projeto eSocial serão desenvolvidos por meio do sistema contábil, logo conclui-se que ter um bom sistema é um passo importante para o sucesso da implantação do projeto eSocial na organização.

O gráfico 5 a seguir apresenta o resultado da questão 10, que contemplou um questionamento específico sobre educação continuada no eixo do eSocial.

Gráfico 5 – Sobre treinamentos de sistemas para o eSocial

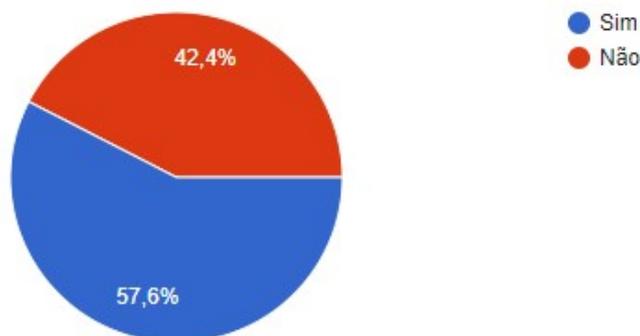


Fonte: Dados da pesquisa, 2018.

Nota-se que: 75,8% afirmaram que o fornecedor ou fabricante do software tem promovido palestras, vídeos, treinamentos presenciais ou online sobre o projeto eSocial, que também é um item importante para que os contadores se mantenham atualizados sobre o assunto em questão.

Quando questionados sobre a empresa em que trabalha, 57,6% disseram que receberam treinamentos por parte da empresa, conforme gráfico 6 a seguir:

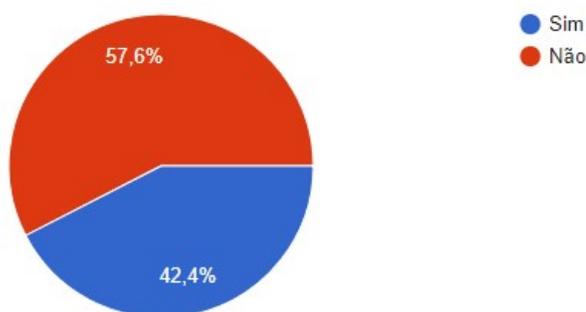
Gráfico 6 – Treinamentos por parte da empresa



Fonte: Dados da pesquisa, 2018.

Agora, quando questionados sobre a implantação do eSocial, apesar de terem recebido treinamentos por parte dos fornecedores e fabricantes de software, por parte da empresa, e ainda se atualizarem diariamente, terem experiência profissional e maturidade, apesar de terem todos os elementos favoráveis, quando questionados se estão preparados para a implantação do eSocial, 57,6% alegam que ainda não estão preparados, conforme gráfico 7 a seguir:

Gráfico 7 – Preparação para o eSocial



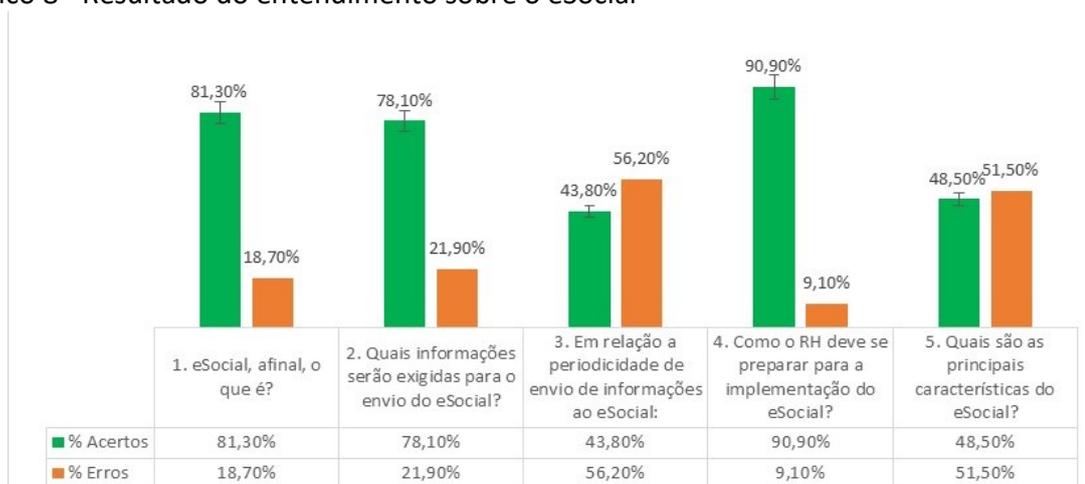
Fonte: Dados da pesquisa, 2018.

Esse é um ponto que chama atenção, já que o prazo para adequações e implantação está se esgotando e se faz necessário que estes profissionais se atualizem até a data de entrada e vigor do sistema.

#### 4.3 Aspectos Específicos do eSocial

A segunda parte do questionário, representada pelas questões de número 11 a 15, apresenta o resultado do entendimento dos participantes da pesquisa sobre o eSocial, o resultado dos questionamentos é apresentado no gráfico 8.

Gráfico 8 - Resultado do entendimento sobre o eSocial



Fonte: dados da pesquisa, 2017.

A primeira pergunta trata sobre o que é o eSocial questiona o seguinte: Afinal, o que é eSocial?

Como resposta, o quesito correto é: O eSocial é uma ferramenta eletrônica criada por meio do Decreto 8.373 de 11 de dezembro de 2014. Ele faz parte do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, e visa unificar a prestação de informações empresariais aos órgãos governamentais, sejam elas de natureza fiscal, previdenciária, comercial ou trabalhista. Neste item, 81,30% dos respondentes marcaram a opção correta.

Em seguida foi tratado sobre quais informações serão exigidas no envio do eSocial, sendo que 78,10% dos entrevistados acertaram a resposta, marcando a seguinte opção: Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas.

A terceira questão, refere-se à periodicidade de envio de informações ao eSocial, onde ficou registrado apenas 43,80% de acertos para a resposta correta: O envio será por RET (Registro de Evento Trabalhista), conhecidos como eventos não periódicos, e por eventos periódicos da folha mensal. Essa foi a questão com o menor índice de acertos.

Na quarta questão foi perguntado como o RH deve se preparar para a implementação do eSocial. 90,9% dos entrevistados marcaram a opção correta, segue: É preciso investir em tecnologia, capacitação e estabelecer estratégias para poder se adequar ao novo modelo e atender às exigências da legislação, dentro dos prazos estabelecidos.

A quinta e última (de número 15) questão trata sobre as principais características do eSocial, em que houve 48,5% de acertos, segue opção correta: Faz parte do SPED, unificação das informações Fiscais, Trabalhistas e Previdenciárias para um único Canal, irá atingir todos os empregadores e empregados do País e foi concebido na forma de eventos a serem enviados para um único banco de dados.

Assim, observa-se que realmente, em alguns quesitos, os profissionais já estão maduros e com um certo nível de entendimento quanto ao eSocial, mas em outros quesitos, como por exemplo na periodicidade do envio de informações e nas principais características do eSocial, percebe-se que ainda há dúvidas e que os contadores ainda não estão preparados para responder, e conseqüentemente agir acerca de tais pontos, uma vez que o índice de acertos foi inferior a 50% para itens de grande relevância para o cumprimento da legislação em vigor.

Com base nos resultados obtidos nesta pesquisa, observa-se que os profissionais possuem maturidade, têm entendimento, conhecem a importância do eSocial, conhecem a importância da

atualização profissional no contexto da educação continuada do profissional de contabilidade, mas de regra geral ainda não estão preparados para o eSocial.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho teve como objetivo compreender o nível de preparação para implantação e manutenção do eSocial, tendo como foco os profissionais de contabilidade que estejam envolvidos com o eSocial nas organizações, considerando como preparação a adequação de processos de admissão e demissão, requisitos de saúde e segurança, processos judiciais, sistemas de informação, documentações e capacitação.

Dessa forma, para alcançar os objetivos, primeiramente, foi realizada uma revisão de literatura que versou sobre: o contador e a necessidade da educação continuada, seguido do tema específico sobre o eSocial, que abordou conceitos, características e os principais elementos do projeto. Após a revisão de literatura, foi estabelecida a metodologia deste trabalho, classificado como monodisciplinar, com objetivo descritivo, elaborado por meio da técnica de levantamento, obtendo-se a resposta de 33 profissionais da contabilidade.

Como resultado, de um modo geral, observou-se que: Do perfil dos respondentes: Não houve predominância de gênero, são profissionais maduros, com idade acima de 35 anos, com nível superior ou até mesmo pós-graduados e tempo de função mínimo de 5 anos. Da educação continuada: a maioria dos respondentes afirmou que se atualiza diariamente, sendo que aproximadamente 60% dos respondentes relataram buscar atualização por meio da internet, sendo 37,5% em boletins e reportagens publicadas na internet e outros 21,9% participam de grupos de discussões na internet. Todos afirmaram que o sistema contábil atende aos requisitos do eSocial, sendo que a maioria afirma que se faz necessário alguns ajustes. 75,8% dos respondentes afirmam que receberam treinamentos online e/ou videoaulas por parte dos fabricantes de software e 57,6% disseram que receberam treinamento por parte da empresa em que atua. Quando questionados se estão preparados para a implantação do eSocial, apesar da grande maioria dos entrevistados ter afirmado que foi treinada por parte dos fornecedores / fabricantes de software e por parte da empresa, apesar de se atualizarem diariamente, terem experiência profissional e maturidade, com todos os elementos favoráveis, 57,6% alegaram que ainda não estão preparados para a implantação do eSocial.

Assim, conclui-se que é necessário que os profissionais de contabilidade procurem meios de atualização enquanto ainda há tempo para a implantação do eSocial, para evitar multas e outras punições decorrentes de erros durante a fase de implantação e operacionalização do projeto eSocial no Brasil.

Como sugestão de pesquisas futuras, pode-se pesquisar outros grupos de profissionais, como por exemplo da área de saúde e segurança ocupacional, jurídica e benefícios, pode-se pesquisar alunos de contabilidade e áreas afins e outras obrigações acessórias dentro do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) da Receita Federal do Brasil (RFB).

## REFERÊNCIAS

CARVALHO, Zenaide. **eSocial nas Empresas e Escritórios Contábeis**. Santa Catarina ed. Nova Letra 2017.

PRADO M. Kássia. **A Importância da atualização profissional para contadores**. Disponível em: <<https://blog.sage.com.br>> Acesso em: 30 out. 2017.

GOMES, Paulo.. **E social** Disponível em: <<https://blog.Cefis.com.br>> Acesso em : 30 out. 2017.

SHAPAZIAN Kety. **O Contador moderno é um Gestor dos Negócios.** Disponível em:

<<https://blog.vagas.com./contabilidade>>Acesso em:30 out. 2017.

MARTINS Roberto. **O eSocial e sua empresa.** Disponível em: <<https://blog.rhportal.com>> Acesso em:07 nov. 2017.

BLOG GRUPO META. **eSocial: Descubra a importância desse projeto.** Disponível em:

<<https://blog.grupometal.com.br>> Acesso em: 07 nov. 2017.

DIAS. Admilsom Francisco Machado. **O Contador e Necessidade da Educação Continuada.** Disponível em: <<https://blog.classecontabil.com.br>>Acesso em:14 nov. 2017.

FARIAS FILHO, Milton Cordeiro; ARRUDA FILHO, Emilio J. M. **Planejamento da pesquisa científica.** São Paulo: ed. Atlas 2013. BRASIL. Decreto nº 8.373, de 11 de dezembro de 2014.

BLOG METADADOS. **eSocial para empresas: tudo o que você precisa saber para implantar.** Disponível em: <<https://www.metadados.com.br/blog/esocial-para-empresas-tudo-o-que-voce-precisa-saber-para-implantar/#more-2076>>. Acesso em: 07 nov. 2017.

# DISCUSSÃO DA ACREDITAÇÃO COMO ELEMENTO CATALISADOR DO DESEMPENHO E COMPETITIVIDADE NO SETOR HOSPITALAR

**George Israel do Santos Ramos**

*Universidade da Amazônia*

*E-Mail: georgemaely@hotmail.com*

## RESUMO

É recente a história da acreditação hospitalar no Brasil, e nesse sentido pesquisas são realizadas a fim de avaliar os efeitos da acreditação no desempenho e na competitividade de organizações hospitalares brasileiras, sendo também essa uma preocupação com entidades hospitalares instaladas no Estado do Pará. Diante disso, este estudo tem como objetivo realizar uma discussão sobre a melhoria do desempenho e da competitividade hospitalar a partir da acreditação. Metodologicamente, este estudo constitui-se como uma pesquisa de natureza bibliográfica, exploratória e descritiva. Como resultados, observou-se que o processo de acreditação, se bem implementado na organização hospitalar, pode contribuir para o melhoramento dos serviços prestados, notadamente os resultados operacionais e a qualidade dos serviços prestados aos pacientes, com efeitos financeiros, conferindo competitividade às organizações privadas e maior reconhecimento e credibilidade às instituições públicas.

**Palavras-chave:** acreditação hospitalar; desempenho; competitividade.

## 1. INTRODUÇÃO

O processo de acreditação teve início nos Estados Unidos, no ano de 1951, com a intenção de introduzir nas organizações hospitalares a cultura da qualidade (ANTUNES; RIBEIRO, 2005). No entanto, no Brasil é recente a história da acreditação hospitalar. Apenas na década de 1990, instituições de saúde e governos começaram a se preocupar fortemente com a avaliação dos serviços oferecidos à população, e foi assim que surgiram as primeiras iniciativas regionais de acreditação (ONA, 2017). No Brasil, pesquisa de Quinto Neto (2016) com 6.099 hospitais indicou que apenas cerca de 4% são acreditados, número ainda baixo quando comparado, por exemplo, com os EUA, onde a acreditação hospitalar chega a 90% (COLLUCI, 2015).

Mas por que inserir hospitais em processos de acreditação? De fato, a literatura tem indicado que, no campo de pesquisa que estuda a acreditação hospitalar, existem lacunas importantes que precisam ser superadas (NG *et al.*, 2013; SMITS *et al.*, 2014; TABRIZI *et al.*, 2011). A acreditação tem como objetivo a melhoria da qualidade dos serviços hospitalares, inserindo uma nova dimensão na organização, trazendo autoavaliação e revisão interna de processos e propiciando a busca contínua pela qualidade, pela eficiência e para o desenvolvimento organizacional (BONATO, 2007), beneficiando também médicos, enfermeiros e pacientes (NG *et al.*, 2013).

Assim, dado o impacto social e econômico que o processo de acreditação pode exercer sobre as organizações a sociedade, esta pesquisa propõe uma discussão sobre a melhoria do desempenho e da competitividade hospitalar a partir da acreditação. Tem-se identificado o crescimento do interesse de pesquisadores sobre esta temática, associado com a busca pela melhoria da qualidade dos serviços na área da saúde, especialmente em hospitais (MANZO *et al.*, 2012). Sendo assim, entende-se que esta pesquisa é relevante academicamente, pois contribui para a minimização das lacunas de estudos apontados na literatura desta área (PRATA *et al.*, 2009; TABRIZI *et al.*, 2011; OLIVEIRA; MATSUDA,

2016). Destaca-se que, metodologicamente, este estudo constitui-se como uma pesquisa de natureza bibliográfica, exploratória e descritiva (FARIAS FILHO; ARRUDA FILHO, 2013).

## **2. CONCEITOS: ACREDITAÇÃO, DESEMPENHO E COMPETITIVIDADE**

De acordo com a Organização Nacional de Acreditação (ONA, 2018), acreditação é um sistema de avaliação e certificação da qualidade de serviços de saúde que tem um caráter eminentemente educativo, voltado para a melhoria contínua, sem finalidade de fiscalização ou controle oficial/governamental, não devendo ser confundida com os procedimentos de licenciamento e ações típicas de Estado.

Hortale, Obbadi e Ramos (2002) observam que a acreditação objetiva avaliar os recursos institucionais de uma organização hospitalar, sendo que esse processo de avaliação possui características de ser voluntário, periódico, reservado e sigiloso, visando assim garantir a qualidade da assistência através da confirmação da presença de padrões pré-estabelecidos, deve repercutir positivamente na imagem da instituição, conferindo fidedignidade e confiança na qualidade dos serviços de saúde prestados (MONTENEGRO, 2012; PRATA *et al.*, 2013).

Por sua vez, a conceituação do desempenho hospitalar não é tarefa simples, pois a sua complexidade é melhor compreendida na diversidade de conceitos dos diferentes autores que a investigam (SMITS *et al.*, 2007). Li e Benton (1996) corroboram com essa premissa quando afirmam que o conceito de desempenho terá variações, conforme objetivos, interesses e interpretações de diversos atores envolvidos, como sociedade, governo, investidores e usuários. Nesse sentido, há uma heterogeneidade nos estudos que tratam das abordagens, modelos e dimensões do desempenho hospitalar, o que gera significativa dificuldade na sua compreensão, pois a literatura mostra o desempenho hospitalar por meio de aspectos multidimensionais que abordam múltiplos fatores, que podem se apresentar como dimensão financeira, eficiência operacional e de resultados, prestando serviços livres de erros com excelência e humanidade, com atendimento às expectativas dos clientes e dos profissionais envolvidos e da sociedade onde atua (LI; BENTON, 1996; LAY, 2003; CHOUAID, 2006; MACINATI, 2008; JCAHO, 2011; ALÁSTICO, 2013). Todos esses aspectos são interligados e interdependentes, e devem ser pensados de forma sistêmica (ALÁSTICO, 2013).

Destaca-se que a OMS (2003) considera as seguintes dimensões do desempenho hospitalar: financeira (resultados financeiros), eficiência operacional (capacidade de transformar recursos em serviços de qualidade, que promovam satisfação do cliente), efetividade (alcance das metas), orientação para o pessoal (qualificação do pessoal, condições de trabalho e satisfação) e orientação para os usuários.

O terceiro elemento a ser conceituado é a competitividade. Considera-se que quando uma empresa possui um desempenho superior à média, isso pode representar vantagem competitiva, que é derivada de recursos e competências que são próprias de uma determinada empresa (KRETZER; MENEZES, 2006; BRITO; VASCONCELOS, 2014). Estes recursos assumem diferentes dimensões, podendo ser físico e estrutural, humano e organizacional (VASCONCELOS; CYRINO, 2000; PASCUCI, 2008). Em relação ao estudo dos recursos como fonte de competitividade, destaca-se a economista Edith Peronse (1959) como um dos primeiros pesquisadores a compreender e associar a firma à ideia de recursos, sendo a precursora da teoria baseada em recursos (PEREIRA; FORTE, 2008).

Barney (1991) explicita que uma vantagem competitiva é obtida quando uma empresa consegue implantar uma estratégia que produza valor que nenhuma outra empresa consiga implantar ao mesmo tempo. Barney (1991) evidencia que para que um recurso possa ser considerado uma vantagem competitiva sustentada, ele precisa possuir quatro características essenciais, sendo elas:

valioso, raro, difícil imitação e falta da existência de substitutos similares, permitindo que a organização implante estratégias que propiciarão melhoras na eficácia e eficiência da organização.

### **3. DISCUSSÃO: MELHORIA DO DESEMPENHO E DA COMPETITIVIDADE HOSPITALAR A PARTIR DA ACREDITAÇÃO**

Várias são as pesquisas que investigaram os efeitos da acreditação hospitalar. Entre autores que investigaram, podem-se citar: Ng *et al.* (2013), os quais realizaram uma revisão sistemática de literatura em 26 artigos internacionais e observaram que a acreditação hospitalar tem impactos positivos em quatro dimensões organizacionais, sendo estas: pessoal, organizacional, prática clínica, e clientes. A resultado similar chegaram Schmaltz *et al.* (2011) nos Estados Unidos, demonstrando que diferentes dimensões do desempenho podem ser afetadas pelas práticas de certificação, tais como efetividade e segurança nos procedimentos médicos. Por sua vez, Montenegro (2012) observou que a certificação pode promover a vantagem competitiva, bem como contribuir para diminuir custos, reduzindo riscos ao paciente. Manzo *et al.* (2013), em pesquisa qualitativa com 34 profissionais da saúde, ressaltam que para garantir a eficiência dos programas de acreditação é necessário promover o equilíbrio entre os custos e os efeitos do atendimento médico, pois, o aumento nos custos do cuidado ao paciente, podem representar significativos riscos ao resultado da organização, se não forem devidamente gerenciados.

As duas primeiras pesquisas destacam os benefícios da certificação tanto para o desempenho quanto para a competitividade, enquanto Manzo *et al.* (2013) chamam atenção para a necessidade de equilibrar custos e investimentos necessários para a acreditação, a fim de conciliar os benefícios decorrentes da acreditação com a saúde financeira da organização.

Nesse processo, Araújo (2013) destaca a recorrência do processo, no qual o retorno e o gerenciamento financeiro potencializados pelas acreditações podem impactar, de uma forma geral, na qualidade dos serviços de atendimento dos hospitais, impactando dessa forma na atração de médicos e administradores de planos de saúde, que valorizam mais os hospitais acreditados, ampliando as possibilidades de aumento no número de pacientes e conseqüentemente, em casos de organizações privadas, aumento de credenciamento por parte de planos de saúde, o que poderá impactar de forma cíclica positivamente os resultados e ainda na geração de vantagens competitivas (ARAÚJO, 2013).

Nesta perspectiva, a forma como os recursos da acreditação são gerenciados vai determinar a vantagem competitiva e assim, portanto, o seu valor (PEREIRA; FORTE, 2008). Essas ideias podem ser perfeitamente associadas ao processo de acreditação hospitalar, auxiliando na compreensão das mudanças que ocorreram nos resultados após o processo de implementação de sistemas de acreditação, visto que, em última instância, a geração de diferenciais de gestão implica na competitividade, que por sua vez implica nos resultados e na sustentabilidade financeira da empresa no longo prazo.

Nesse sentido, Cardoso e Martins (2013) observam que a acreditação pode influenciar aspectos como o controle de custos e o aumento dos resultados, corroborando os trabalhos de Lay e Tsay (2003), que encontraram resultados que indicam que o desempenho hospitalar é influenciado, de forma significativa, e proporcional ao nível de acreditação em que o hospital foi classificado.

Complementando a ideia da influência da acreditação no desempenho, Brochier e Selow (2017) observam que, diante do reconhecimento dos padrões de qualidade e segurança de assistência, eficiência de estrutura e de processos, a acreditação confere maior competitividade de mercado às instituições privadas e maior reconhecimento e credibilidade às instituições públicas, sendo esse

último tema, a competitividade, menos explorado em associação com os processos de certificação e acreditação.

O Quadro 1 apresenta o resumo das pesquisas que embasam a discussão.

Quadro 1 - Resumo das pesquisas sobre acreditação, desempenho e competitividade.

<b>Autores</b>	<b>Pontos abordados</b>
Ng <i>et al.</i> (2013); Schmaltz <i>et al.</i> (2011).	Impactos positivos em quatro dimensões organizacionais, sendo estas: pessoal, organizacional, prática clínica, e clientes.
Montenegro (2012); Brochier e Selow (2017)	A certificação pode promover a vantagem competitiva e reconhecimento e credibilidade às instituições públicas
Araújo (2013)	As acreditações podem impactar na qualidade dos serviços de atendimento dos hospitais, na atração de médicos e planos de saúde, ampliando as possibilidades de aumento no número de pacientes.
Cardoso e Martins (2013)	A acreditação pode influenciar aspectos como o controle de custos e o aumento dos resultados.
Lay e Tsay (2003)	O desempenho hospitalar é influenciado, de forma significativa e proporcional ao nível de acreditação.
Manzo <i>et al.</i> (2013)	Atenção para o equilíbrio entre resultados financeiros e aumento de custos decorrentes da acreditação.
Araújo, Figueiredo e Figueiredo (2013)	A acreditação tem sido utilizada como uma ferramenta de marketing.
Alástico (2013)	Ausência de relação estatística significativa entre a acreditação e as dimensões financeira e orientação ao pessoal.

Fonte: dados da pesquisa.

Contraopondo as pesquisas internacionais, Alástico (2013), em pesquisa realizada no estado de São Paulo, com 32 hospitais acreditados, identificou níveis significativos de influência dos processos de certificação sobre o desempenho hospitalar em três dimensões: operacional, efetividade e de orientações aos usuários, sem, no entanto, identificar ausência de relação estatística significativa entre a acreditação e as dimensões financeira e orientação ao pessoal, o remete mais uma vez para a pesquisa de Manzo *et al.* (2013), sobre a questão do equilíbrio entre o financeiro e as demais dimensões favorecidas pela acreditação. Outro contraponto que chama atenção é o da pesquisa de Araújo *et al.* (2013), os quais observam que a acreditação tem sido utilizada como uma ferramenta de marketing, uma vez que médicos, administradores e representantes de planos de saúde valorizam mais hospitais acreditados.

O Quadro 1 destaca o levantamento de 10 pesquisas que tratam do assunto acreditação, desempenho e competitividade, no que se constata o consenso entre os autores dos benefícios operacionais que a acreditação traz para as instituições de saúde, assim como melhorias na imagem, e possivelmente, na competitividade e nos resultados financeiros.

#### 4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Observou-se nessa pesquisa o desempenho como um conjunto de características ou capacidades de comportamento e rendimento na atuação de um indivíduo ou grupo na execução de tarefas, julgadas diante de expectativas preestabelecidas (CATELLI, 1999), e a competitividade, entendida como a habilidade de uma empresa em aumentar seu tamanho, fatia de mercado e lucratividade por meio da formulação e implementação de estratégias que lhe permitam conservar, de forma duradoura, uma posição sustentável no mercado (CLARK; GUY, 1998; ECIB, 1994).

Como resultados, observou-se que o processo de acreditação, se bem implementado na organização hospitalar, pode contribuir para o melhoramento dos resultados operacionais e a qualidade dos serviços prestados aos pacientes, com efeitos financeiros, conferindo competitividade às organizações privadas e maior reconhecimento e credibilidade às instituições públicas.

#### REFERÊNCIAS

ALÁSTICO, G. P.; TOLEDO, J. C. DE. Acreditação Hospitalar: proposição de roteiro para implantação. **Gestão & Produção**, v. 20, n. 4, p. 815–831, 2013.

ANTUNES, F.L.; RIBEIRO, J. D. Acreditação Hospitalar: Um Estudo de Caso. **Revista Produção**, Florianópolis-SC, v. 5, n. 1, p. 1-27, 2005.

ARAUJO, C. A. S.; FIGUEIREDO, O. H. D. S.; FIGUEIREDO, K. F. O que motiva os hospitais brasileiros a buscar a acreditação? **Simpoi.Fgvsp.Br**, v. 4, p. 16, 2013.

BARNEY, J.B. Firm resources and sustained competitive advantage. **Journal of Management**. Vol.17, p.99-120, 1991.

BONATO, V. L. **Gestão em Saúde: Programas de Qualidade em Hospitais**. 1. ed. São Paulo-SP: Ícone, 2007. 119 p.

BROCHIER, W. F.; SELOW, M. L. C. Acreditação Hospitalar como Resultado de Planejamento e Estratégia em Gestão da Qualidade e Segurança dos Pacientes. **Revista Dom Acadêmico**, v. 2, n. 1, 2017.

CATELLI, Armando (coordenador). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON**. São Paulo: Atlas, 1999.

CLARK, J. ; GUY, K. Innovation and Competitiveness: a review. **Technology Analysis & Strategic Management**. Vol. 10, n. 3, 1998.

ECIB. **Estudo da Competitividade da Indústria Brasileira**. Papyrus. 2ª Edição. Campinas, SP, 1994.

FARIAS FILHO, Milton Cordeiro; ARRUDA FILHO, Emilio J. M. Arruda. **Planejamento da pesquisa científica**. São Paulo: ed. Atlas 2013.

HORTALE, V. A.; OBBADI, M. RAMOS, C.L. A Acreditação e sua implantação na área de ensino pós-graduação em Saúde Pública. **Caderno de Saúde Pública**, Rio de Janeiro-rj, v. 18, n. 6, p. 1789-1794, nov./dez. 2002.

KRETZER, J.; MENEZES, E. A importância da visão baseada em recursos na explicação da vantagem competitiva\*. **Revista de Economia Mackenzie**, v. 4, n. 4, p. 63–87, 2006.

LAY, M. C.; TSAY, W. D. Total quality management practices and hospitals performance. In: **Annual Sciences Institute**, 32, p. 637 – 643, 2003.

MACINATI, M.S. The relationshi between quality management systems organizational performance in the Italian National Health Service. **Health Policy**, v. 85, n. 2, 2008.

MANZO, B. F.; BRITO, M. J. M.; ALVES, M. Influência da comunicação no processo de acreditação hospitalar. **Revista Brasileira de Enfermagem**, v. 66, n. 1, p. 46–51, 2013.

MONTENEGRO;, J. F. A. S. B. Qualidade Na Saúde À Luz Da Acreditação Hospitalar E Sua. **Psicologia.Pt**, p. 1–14, 2012.

NG, G. K. B. et al. Factors affecting implementation of accreditation programmes and the impact of the accreditation process on quality improvement in hospitals: A SWOT analysis. **Hong Kong Medical Journal**, v. 19, n. 5, p. 434–446, 2013.

OLIVEIRA, J. L. C. DE; MATSUDA, L. M. Benefits and difficulties in the implementation of hospital accreditation: The voice of quality managers. **Escola Anna Nery - Revista de Enfermagem**, v. 20, n. 1, p. 63–69, 2016.

ORGANIZAÇÃO MUNDIAL DE SAÚDE (OMS). Who Regional Office. **How can hospital performance be measured and monitored?** Copenhagem, ago, 2003a, p. 17.

ORGANIZAÇÃO NACIONAL DE ACREDITAÇÃO (ONA). **Manual das organizações prestadoras de serviços de saúde**. Brasília (DF); 2013 [citado 2018]. Disponível em: <https://www.ona.org.br/Noticia/125/Manual-dosServicos-para-a-Saude-ONA-ja-esta-disponivel>. Acesso em 30/06/2018.

PRATA, D. G. B.; LIMA, S.; OLIVEIRA, F. DE. Acreditação E Qualidade Dos Serviços De Saúde No Brasil: Uma Revisão Integrativa. **Fgvsp**, p. 1–14, 2013.

PASCUCCI, L. Contribuições Para Uma Visão Baseada Em Recursos Legítimos. **RAE-eletrônica**, v. 48, p. 8–19, 2008.

PEREIRA, M. S.; FORTE, S. H. A. C. Visão baseada em recursos nas instituições de ensino superior de Fortaleza: uma análise ex-ante e ex-post à LDB/ 96. **Revista de Administração Contemporânea**, v. 12,

n. 1, p. 107–129, 2008.

QUINTO NETO, A. **Processo de Acreditação: A Busca da Qualidade nas Organizações de Saúde**. 1 ed. Porto Alegre: Dacasa, 2000. 136 p.

SCHMALTZ, S.P.; WILLIAMS, S.C.; CHASSIM, M.R; BOEB, J.M.; WACHTER, R.M. Hospital Performance Trends on National Quality Measures and the Association With Joint Commission Accreditation. **Journal of Hospital Medicine**, v. 6, no. 8, p. 454-461, out, 2011.

SMITS, H.; SUPACHUTIKUL, A.; MATE, K. S. Hospital accreditation: lessons from low- and middle-income countries. **Globalization and Health**, v. 10, p. 65, 2014.

SMITS, P. A.; CHAMPAGNE, F.; CONTRANDRIOPOULOS, D.; SICOTTE, C.; PREVAL, J. Conceptualizing performance in accreditation. **International Journal for Quality in Health Care**, v. 20, no. 1, p. 47-52. 2007.

TABRIZI, J. S.; GHARIBI, F.; WILSON, A. J. Advantages and Disadvantages of Health Care Accreditation Models. **Health Promotion Perspectives**, v. 1, n. 1, p. 1–31, 2013.

VASCONCELOS, F. C.; CYRINO, Á. B. Vantagem competitiva: os modelos teóricos atuais e a convergência entre estratégia e teoria organizacional. **Revista de Administração de Empresas**, v. 40, n. 4, p. 20–37, 2000.

# O IMPORTANTE PAPEL DA GESTÃO FINANCEIRA EM UMA INSTITUIÇÃO FILANTRÓPICA: ESTUDO DE CASO EM UM HOSPITAL DO MUNICÍPIO DE ALENQUER – PA

**Rafaella Neves Rodrigues**

Faculdade Estácio de Sá – Belém/PA  
E-Mail: rafaellarodrigues720@gmail.com

**Ieda Lucia Pereira de Carvalho**

Faculdade Estácio de Sá – Belém/PA  
E-Mail: il\_carvalho@hotmail.com

**Ian Blois**

Conselho Regional de Contabilidade - PA  
E-Mail: ian@audcontpa.com.br

## RESUMO

Neste trabalho, o assunto abordado refere-se à importância da gestão financeira em uma instituição filantrópica que atende à sociedade por meio da prestação de serviços de saúde. Nesse sentido, a pesquisa teve como objetivo principal analisar as demonstrações contábeis, a fim de destacar a importância dos benefícios fiscais da filantropia no resultado da entidade, assim como evidenciar a importância do convênio com o SUS em seu resultado. O terceiro setor está se destacando na esfera das organizações privadas, adquirindo reconhecimento por meio de suas ações sociais, que têm como finalidade ajudar e atender a população carente da região. O referente estudo caracteriza-se como uma pesquisa exploratória, de natureza qualitativa, e possui como método de pesquisa o estudo de caso. A pesquisa de campo foi desenvolvida em um Hospital Filantrópico, com informações do Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício e Notas Explicativas. Com a pesquisa, foi possível esclarecer a importância da filantropia e seus benefícios no resultado das organizações, e verificar o papel que a gestão desempenha nesse processo.

**Palavras Chaves:** Filantropia, Hospital Filantrópico, Demonstrações Contábeis, Terceiro Setor.

## 1. INTRODUÇÃO

O Presente Trabalho propõe um estudo de caso aplicado no terceiro setor, evidenciando a importância da filantropia no processo financeiro de uma instituição da área de saúde.

Segundo o FONIF - Fórum Nacional das Instituições Filantrópicas (2017), “a Filantropia significa amor à humanidade e, inspirado neste princípio universal, as instituições privadas, sem fins lucrativos, sempre direcionam suas ações em favor de políticas públicas. Atuar em defesa dos interesses das entidades beneficentes de assistência social, de educação e de saúde, promovendo sinergia e fortalecimento do setor, visando plena garantia dos direitos constitucionais”. De acordo com o levantamento realizado pelo FONIF, o benefício concedido pela Constituição Federal às filantrópicas representa menos de 3% da arrecadação da previdência. Para a sociedade, esse número reflete-se em milhões de atendimentos anuais realizados em hospitais, unidades de saúde, educação básica, ensino superior e entidades de assistência social. Ainda segundo a pesquisa, na área da saúde, hoje, em 968 municípios brasileiros o único hospital presente é filantrópico, não havendo nenhuma presença pública

na região. O setor concentra 53% dos atendimentos SUS (Sistema Único de Saúde) em todo o País (FOINF, 2017).

De forma sucinta, o Hospital é uma entidade do Terceiro Setor que faz parte das instituições privadas, sem fins lucrativos, certificadas pelo CEBAS – Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – atuantes na área da saúde. O CEBAS é uma certificação concedida pelo Governo Federal, por intermédio dos ministérios da Educação, Saúde ou Desenvolvimento Social, que concede isenção de contribuições para a seguridade social às pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, com a finalidade de prestação de serviços nas áreas que atendam ao disposto na Lei 12.101/2009. Localizado no município de Alenquer – PA, o hospital atende a alguns municípios dessa região, sendo este uma instituição privada sem fins lucrativos, evidenciando a importância da filantropia e, nesse contexto, a gestão financeira que esta instituição realiza, já que a remuneração que o SUS repassa ao hospital está sendo suficiente para mantê-lo até o momento, estando em dias com suas obrigações financeiras, quitando suas despesas. Apesar das crises financeiras, o hospital mantém seu grau de liquidez estável em relação ao orçamento financeiro desta entidade, com isso o SUS repassa 84,55% de recursos; em vista que a instituição é filantrópica e tem como objetivo de ajudar a sociedade.

Ao analisar o Hospital, colocou-se em vista o processo financeiro que está acontecendo nos últimos anos, até o momento atual, ressaltando que apesar de algumas mudanças no hospital, obteve-se melhoria na situação financeira e econômica desta instituição, objetivando o seguinte problema: quais os aspectos que devem ser observados na gestão financeira de um hospital filantrópico, com intuito de minimizar as dificuldades financeiras e de liquidez?

Considerando o evidenciado, o objetivo geral deste trabalho é demonstrar a importância da filantropia na gestão financeira em uma entidade filantrópica do ramo hospitalar, com a ideia de minimizar as dificuldades de liquidez corrente.

Como objetivos específicos pretende-se identificar o grau de dificuldades em manter estável a situação financeira da entidade; demonstrar a importância do repasse do Sistema Único de Saúde (SUS) custeio das despesas existentes, inibindo o caos financeiro do hospital; e verificar o grau de liquidez com benefícios da filantropia no hospital.

A pesquisa se justifica ao abranger o terceiro setor com a ferramenta da Filantropia que ocupa um papel de extrema importância na sociedade, além de multiplicar os recursos que essas instituições recebem, para assim atender às necessidades da população. Na saúde, o sistema não é diferente, existem os riscos financeiros e o grau de dificuldade de estar em dia com suas obrigações e, assim, quitando suas despesas, dependendo da maior parte dos recursos que o governo fornece, sendo assegurados por uma boa gestão hospitalar. Sendo assim importante para pesquisadores da área, para a comunidade contábil, para a sociedade e para o próprio hospital onde foi realizada a pesquisa.

## **2. REFERENCIAL TEÓRICO**

É importante ressaltar no campo conceitual a formação do terceiro setor por organizações de natureza privada que não podem ter como objetivo/fim gerar lucro para os seus associados ou administradores e devem, em contraparte, realizar objetivos sociais, exclusivos da esfera pública (GRAZZIOLI et al., 2016, p. 17). Conforme o pensamento de Garzzioli et al. (2016), é possível evitar qualquer equívoco que venha impedir as organizações do terceiro setor de conseguir os recursos econômicos por meio de suas atividades.

É possível sim, mediante sua atuação, auferir recursos obviamente reversíveis às respectivas finalidades sociais. As expectativas sociais produzidas nos ambientes e pessoas atendidas por elas,

suprindo demandas públicas, focam resultados a conquistar nas dimensões prometidas. Para tanto, a qualidade delas no realizar impõe o constante aprimoramento de seu operacional. Isso impõe a elas, prover-se de recursos econômicos, profissionalizar e qualificar gestores e atividades para realizar operações com resultado superavitário (GRAZZIOLI et al., 2016, p. 17). O Terceiro setor não se enquadra no quesito ter como finalidade o lucro, por esse motivo não pode ser inserido entre as atividades usuais. No entanto, utilizando o superávit econômico para ajudar no seu próprio patrimônio e projetos (GRAZZIOLI et al., 2016, p. 29).

O terceiro setor é composto por entidades que podem ser enquadradas como entes de cooperação do Estado, pessoas jurídicas de direito privado prestadoras de serviços de interesse social, por meio de atividades sem fins lucrativos, colaborando assim como o Estado, mas, especialmente, tendo por meta a realização dos anseios sociais (GRAZZIOLI et al., 2016, p. 29).

E enquanto a imunidade aos impostos (art. 150, VI “c” CF) encontra regulamentação no art. 14 do Código Tributário Nacional, que foi recepcionado pela Carta Maior como lei complementar, as disposições do art. 195, inciso 7º, da Constituição, só encontram regulamentação na lei nº 12.101/2009, que é lei ordinária e, como tal, não possui a força cogente que exige a Constituição. Dessa forma, enquanto a lei nº 12.101/2009 e seu decreto regulamentador nº 7.237/2010 trazem disposições que contam com a proteção constitucional, ao definir requisitos e critérios para a concessão e renovação do certificado da entidade beneficente de assistência social, não dispõem da mesma sorte quando tentam estabelecer requisitos e condições para o reconhecimento da imunidade, pois, para essa matéria, a Constituição exige claramente norma especial, ou seja, lei complementar (GRAZZIOLI et al., 2016, p. 163).

Para dar ênfase o que foi explicado acima, dispõe o art. 146 inciso II da CF:

Cabe a lei complementar:

II – regular as limitações constitucionais ao poder de tributar.

## 2.1 TERCEIRO SETOR E O ESTADO

Segundo Paes (2016), as parcerias entre o terceiro setor e a sociedade civil organizada orientam-se na descentralização de recursos para que as organizações privadas possam assegurar, com sua estrutura, o bem comum, na execução de determinadas atividades, sendo uma delas na área da saúde, por meio da transferência de recursos públicos de maneira voluntária.

Paes (2016) enfatiza que o convênio ainda é o mecanismo mais comum de compromisso entre as entidades privadas e o poder público. O artigo 70 da constituição federal esclarece que as entidades que recebem recursos públicos devem realizar as prestações de contas, vale saber:

A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder. Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou entidade pública que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumia obrigações de natureza pecuniária.

Conforme o pensamento de Paes (2016), ressalta-se que não é qualquer entidade privada que pode ter convênio com o poder público. O decreto nº 7.592, de 28 de outubro de 2011, apresenta as hipóteses em que a União está impedida de transferir seus recursos voluntariamente para as entidades sem fins lucrativos. Assim como na Lei nº 13.019, de 03 de julho de 2014, se apresentam os casos que as entidades do terceiro setor estão proibidas de ter parceria com o poder público.

Na análise de Paes (2016) percebe-se que a legislação veda parceria entre o Estado e a sociedade civil, em busca de resguardar os recursos públicos, quando as entidades que compõem estão em situações irregulares.

Quanto à imunidade tributária, este é um tema previsto na Carta Magna de 1988, no Título VI, que trata das limitações do poder de tributar. Sendo uma exclusão ao poder de tributar, a imunidade tributária é um privilégio constitucional, com a impossibilidade da incidência tributária, ou seja, a não incidência, por não existir disposição legal que preveja a ocorrência do fato gerador do tributo (PAES, 2016, p. 246). A previsão Constitucional recebe amparo no Código Tributário Nacional – CTN, notadamente como descrito em seu Artigo 14, onde estão dispostos alguns dos requisitos para o processo de imunidade tributária. Ainda no CTN, o artigo 194 ressalta sobre as entidades serem imunes à tributação de impostos. A imunidade não reconhecida automaticamente pelos órgãos fazendários, e além do cumprimento dos requisitos dispostos no art. 14 do CTN, exigem-se outros procedimentos administrativos prescritos nas legislações regentes internas de cada ente de federação, como o prévio requerimento, além de seu reconhecimento se dar por meio de ato declaratório (PAES, 2016).

Pode-se afirmar que a imunidade é norma com sede constitucional, ou seja, que é norma que tem amparo constitucional. A imunidade é norma jurídica de eficácia plena e imediata, portanto, quando o legislador ordinário tentar impedir seu gozo por parte das pessoas imunes, sempre acaba na inconstitucionalidade (REIS; LIMA, 2016, p. 24).

Segundo Cazumbá (2016) o terceiro setor foi o grupo que menos cresceu financeiramente no país, comparando com as outras organizações públicas e privadas, lucrativas e não lucrativas.

Como se vê, uma instituição filantrópica tem seus benefícios e recursos, buscando melhoria para a entidade. O artigo 195 da Constituição Federal, de forma sucinta, esclarece melhor esses benefícios: “A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais”.

Os Hospitais filantrópicos passam por algumas mutações em sua gestão, com alguns riscos financeiros, dependendo exclusivamente dos recursos que obtêm do governo, através do Sistema único de Saúde (SUS). Conforme o Art. 4º lei nº 12.868/13, as ofertas de serviços ao SUS serão de, no mínimo, 60% para instituições filantrópicas. Lei nº 12.868 de 15 de outubro de 2013.

Com base em pesquisas, com relação ao terceiro setor, em relação à participação da filantropia, observa-se que as Santas Casas foram pioneiras na área e, após a proclamação da república, quando da separação entre estado e igreja, Tornaram-se as primeiras organizações sem fins lucrativos do País (ALBUQUERQUE, 2006, p. 34).

## 2.2 VANTAGENS TRIBUTÁRIAS E FISCAIS PARA AS ORGANIZAÇÕES DO TERCEIRO SETOR

As organizações primeiramente precisam do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS). Para conseguir o registro, a entidade deve demonstrar que nos três anos imediatamente anteriores ao pedido esteve legalmente constituída e em funcionamento, que está cumprindo os requisitos exigidos pela lei 12.101/09. Aprovado o pedido, será expedido o certificado de entidade de fins filantrópicos, com validade de três anos, podendo ser renovado por igual período. A principal vantagem é a isenção da cota patronal da contribuição de previdência incidente sobre a folha de pagamento da entidade, que dependerá de procedimento específico no INSS (ALBUQUERQUE, 2006, p. 45).

Antes de mencionar as vantagens tributárias atualmente permitidas pelo regime jurídico brasileiro, é interessante esclarecer a diferença entre imunidade e isenção. Além disso, como grande parte das vantagens é concedida a instituições de educação ou de assistência social, é necessário entender como tais instituições são definidas pelo legislador.

A imunidade é estabelecida pela Constituição Federal de 1988 (artigo 150, VI, c) e veda a União, Estados e Municípios de instituir imposto sobre patrimônio, renda ou serviços de instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos.

No caso da isenção, dispensa a entidade do pagamento do tributo devido à expressa disposição de lei, podendo ocorrer no âmbito da União, dos Estados e dos municípios. A lei definiu uma instituição de Educação ou assistência social da seguinte maneira: “É aquela desinteressada de filantropia, que não representa meio de ganho para ninguém, mas nunca empresa particular lucrativa [...]”. O artigo 14 do código tributário Nacional prevê o cumprimento simultâneo de três requisitos para o gozo da imunidade.

Ainda, para manter o enquadramento legal da entidade sem fins lucrativos e usufruir da imunidade assegurada pela constituição, a organização deve cumprir os requisitos do artigo 12 da lei nº 9.532/92 (ALBUQUERQUE, 2006, pag.48).

Segundo Coelho (2000) o artigo 150 da constituição federal de 1988, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos municípios o poder de tributar as entidades sem fins lucrativos. Essa isenção fiscal deve ser concedida sob o cumprimento de certas condições: não remunerar dirigentes, não distribuir lucros a qualquer título, aplicar integralmente os recursos na manutenção e no desenvolvimento de objetos sociais; escriturar receitas e despesas de forma exata. Essas mesmas exigências entre outras, aparecerão na hora que as entidades adquirirem certificados de utilidade pública.

Se as organizações brasileiras não possuem fins lucrativos ou interesse social, podem obter o título ou declaração de utilidade pública, que será a sua chancela jurídica seletiva do status filantrópico. Somente sendo considerada de utilidade pública poderá obter subsídios públicos (COELHO, 2000, pag. 92).

### **3. METODOLOGIA**

A pesquisa foi elaborada a partir de um estudo de caso em um hospital filantrópico localizado em Alenquer no Estado do Pará. O estudo realizou-se através do levantamento de informações e relatórios internos como Balanço Patrimonial, a Demonstração dos Resultados e as Notas Explicativas.

## **4. RESULTADOS DA PESQUISA**

### **4.1 Análise das Notas Explicativas**

Segundo as informações financeiras do hospital durante o exercício do ano de 2015 e 2016, contidas em notas explicativas, pode-se ver alguns resultados:

O Hospital foi reconhecido pelo Ministério da Saúde em 17 de novembro 2005 como “Hospital amigo da Criança”, é uma pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, de caráter beneficente de assistência social na área da saúde. Declarada uma Instituição de Utilidade Pública Federal pelo Decreto nº 88.747 de 26.09.1983, com registro no CNSS – Conselho Nacional de Serviço Social pelo Processo nº 253.213/1970 e Portadora do Certificado de Entidades de fins Filantrópica pelo CNAS – Conselho Nacional de Assistência Social, por meio do Processo nº 28.985.5001191/94-91 (Jornal Voz de Nazaré, 2016).

Ao verificar as notas explicativas do hospital do ano de 2016, expondo as políticas contábeis descritas em detalhes abaixo, têm sido aplicadas de maneira consistente nessas demonstrações contábeis e seguiram os princípios, métodos e critérios uniformes em relação àqueles adotados no encerramento do último período social, findando-se em 31 de dezembro de 2016.

Cabe ressaltar que no controle das operações as receitas da entidade são apuradas por meio de sistema operacional próprio desenvolvido para esse fim, o qual controla e registra todos os recebimentos e os valores a receber das atividades hospitalares, bem como também discrimina os atendimentos realizados pelo Sistema Único de Saúde. As despesas, receitas e qualquer outra transação financeira, econômica e/ou patrimonial da entidade são apuradas através de documentação hábil, idônea, em conformidade com a exigência legal-fiscal (2016).

As gratuidades apuradas no exercício de 2015 e 2016 foram aplicadas em atendimentos hospitalares e de assistência aos pacientes. As doações recebidas foram registradas em receitas pelo valor total, conforme o princípio contábil da Prudência e da Competência. Todos os recursos adquiridos pela instituição como doações, prestação de serviços e outros, foram totalmente aplicados na assistência social.

#### 4.2 Análise das Demonstrações Contábeis

Vale ressaltar os benefícios que o governo fornece para a entidade, colocando em vista que por meio desses recursos que o hospital obtém, o mesmo precisa prestar serviços à população da região. Concedida a isenção das contribuições para a seguridade das pessoas, o hospital tende a ofertar 60% dos seus serviços pelo SUS. Com a filantropia, a instituição tem a isenção da cota patronal do INSS de 25,5%. Conforme o Quadro 01 abaixo, verificou-se o resultado com a filantropia e sem a filantropia.

Quadro 01 – Demonstração do resultado de exercício com a filantropia e sem a filantropia

<b>DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO</b>		
<b>DESCRIÇÃO</b>	<b>VALOR DA ÚLTIMA DRE</b>	<b>VALOR</b>
	<b>2015</b>	<b>2016</b>
RECEITA	R\$ 3.819.072,42	R\$ 5.033.147,31
DESPEASAS	(4.728.012,15)	(4.955.936,41)
RESULTADO COM FILANTROPIA	(156.420,61)	R\$ 77.210,90
(-) Despesas c/ Recursos Humanos	(3.434.349,36)	(3.533.790,10)
COTA patronal INSS (25,5%)	875.759,09	901.116,48
RESULTADO SEM FILANTROPIA	(1.032.179,70)	(823.905,58)

Fonte: Demonstrações Contábeis (2016).

Verificou-se o quanto a filantropia faz diferença no resultado financeiro desta instituição, no ano de 2015, mesmo com a filantropia, obteve um déficit no valor de R\$ 719.338,48, já no ano de 2016 a instituição no final do período teve um Superávit no valor de 77.210,90, ou seja, um resultado positivo, porém se não tivesse a filantropia o hospital teria um resultado negativo de R\$ 823.905,58 no ano de 2016.

Segundo o Ministério da Saúde passará a receber a prestação de contas referidas ao hospital filantrópico. Embora que a fiscalização é feita apenas de forma contábil pelo Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), que analisa a instituição de forma contábil, econômico-financeira, por meio das isenções concedidas pela filantropia, que estão sendo revertidas em benefícios para a sociedade, verificou-se o quanto a filantropia faz diferença no resultado financeiro desta instituição.

No início do ano de 2017, o Hospital perdeu a filantropia, o ocorrido durou apenas um mês, por problemas que aconteceram com o controle financeiro da gestão. Durante a perda, eles conseguiram

recorrer, e recuperaram a filantropia, conseguindo novamente a isenção da cota patronal; apesar do acontecido, não tiveram prejuízos nesse determinado período com relação às isenções. Ressaltando que mesmo com a perda da filantropia o hospital permaneceu com o convênio do SUS, onde ele tem a maior parte dos recursos para quitar as obrigações. Se caso o fato ocorrido acontecesse ao contrário, em relação aos impostos, o prejuízo seria inevitável nesse momento, causando impacto financeiro no hospital, já que a instituição obtém de um fluxo de caixa, para quitar suas despesas fixas e variáveis, evitando um caos financeiro econômico.

Vale ressaltar que todos os recursos adquiridos pela instituição como doações, prestação de serviços e outros, foram totalmente aplicados na assistência social. Os cálculos no Quadro 02 abaixo demonstram claramente que no exercício de 2016 a instituição alcançou o limite mencionado no Artigo 4º da Lei 12.101 de 27/11/2009, ou seja, de ofertar a prestação de seus serviços ao SUS no percentual mínimo de 60% (sessenta por cento):

Quadro 02 – Cálculo financeiro do Hospital

<b>RECEITA COM ATIVIDADE FIM</b>	<b>ANO 2016</b>
<b>1 – Convênio Público – SUS</b>	<b>4.255.547,15</b>
<b>2 – Convênios Privados – Planos de Saúde</b>	<b>51.799,31</b>
<b>3 – Atendimentos Particulares</b>	<b>725.800,85</b>
<b>RECEITA ANUAL RECEBIDA COM ATIVIDADE FIM</b>	<b>5.033.147,31</b>

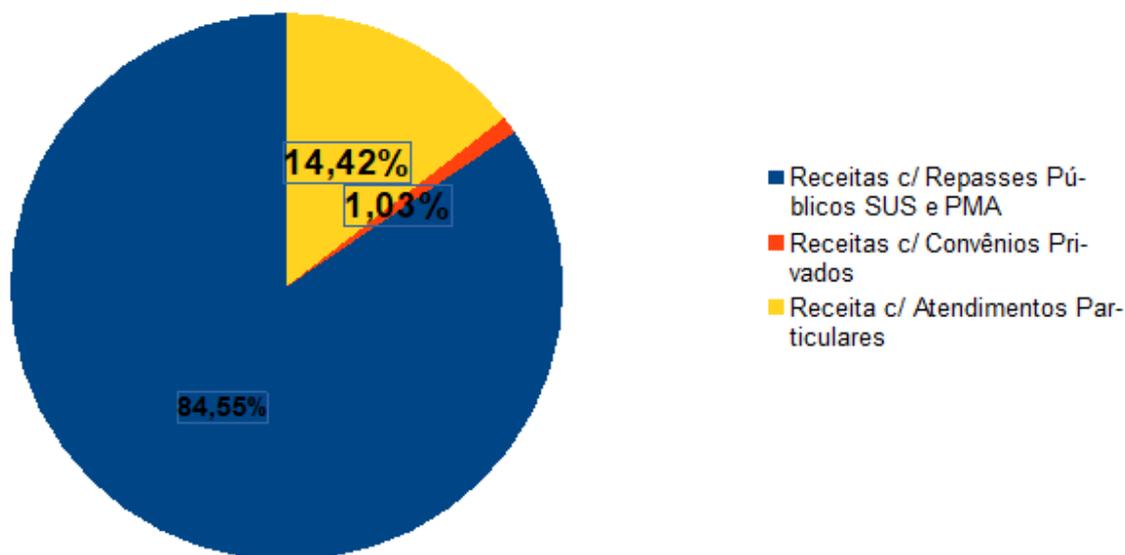
<b>1 - RECEITA ANUAL RECEBIDA COM A ATIVIDADE FIM</b>	<b>5.033.800,85</b>
<b>2 - % EXIGIDO DE FILANTROPIA (Art. 4º, da Lei nº 12.101)</b>	<b>60%</b>
<b>3 - FILANTROPIA EXIGIDA (1 x 2)</b>	<b>3.020.280,51</b>

<b>4 – FILANTROPIA REALIZADA</b>	<b>4.255.547,15</b>
<b>5 - % DA FILANTROPIA REALIZADA</b>	<b>84,55%</b>
<b>6 - FILANTROPIA ULTRAPASSADA EM 2016</b>	<b>1.235.266,64</b>

Fonte: Demonstrações Contábeis (2016).

No Gráfico 01, observa-se o percentual de faturamento com convênios. Conforme o Gráfico 01, pode-se ver que o Hospital depende do SUS em mais de 80% de recursos financeiros para manter estável sua situação financeira. Comparando esse percentual com os demais convênios privados e atendimentos particulares, o hospital destina 60% de seus serviços para atender a população precária da região, no entanto, não poderão reduzir esse percentual de atendimento aos usuários do SUS. Ao analisar a situação da gestão atual, sabemos que o recurso do SUS que esta instituição recebe não é o suficiente para arcar com os custos financeiros, a partir disso, passam por crises financeiras, pois o índice da população que se beneficia da oferta do hospital é maior que o retorno financeiro. Mesmo com o grau elevado de risco financeiro, a instituição oferta seus serviços prestados, disponibilizando assistência médica devida ao vasto público da região.

Gráfico 01 – Percentual de faturamento com convênios



Fonte: Demonstrações Contábeis (2016)

Já em Relação aos convênios particulares e privados, os hospitais particulares firmam convênios para que os usuários do SUS possam receber o atendimento especializado, já que o hospital não tem a disponibilidades para certos exames, devido à ineficiência de alguns equipamentos médicos que esta instituição não pode destinar ao público.

Quando analisado o Balanço Patrimonial, verificou-se que, em relação ao convênio do SUS, ocorre uma grande diferença de recurso, conscientizando-se da importância que o SUS tem em relação aos outros convênios, fazendo também uma pequena comparação com o imobilizado. E que o recurso financeiro do SUS é maior que o imobilizado desta instituição, caracteriza-se que o recurso que o SUS repassa ao hospital, e até o momento está sendo suficiente para quitar com suas despesas financeiras e obrigações trabalhistas.

Conforme a demonstração do resultado financeiro, caracterizou-se um valor positivo das receitas no ano de 2016, comparando com as despesas deste período. Então o hospital obteve um resultado eficaz neste período de 2016, diferente do ano de 2015 que o resultado do exercício foi um déficit. Verificou-se que o recurso do SUS no ano de 2016 foi maior que o ano anterior, ratificando a importância do Convênio do SUS para o hospital, sabe-se que ele repassa cerca de 84,25% de recurso financeiro para esta instituição que, apesar de algumas dificuldades financeiras, este recurso consegue quitar as despesas do hospital. Por meio dessas informações financeiras, colocou-se uma prévia simulação se caso o hospital perdesse esse convênio.

Ao comparar o balanço patrimonial do período de exercício do ano de 2015 e 2016 com as informações das demonstrações financeiras, a entidade entraria em um colapso financeiro com a perda do convênio, não quitando com suas obrigações trabalhistas com seus fornecedores e suas despesas fixas.

Chegando ao final do período com resultado do exercício de um Déficit financeiro, ou seja, o hospital teria prejuízo sem este recurso que o governo fornece a instituição que fazem parte do

terceiro setor. Comparando o balanço de 2015 e de 2016 do hospital, verificou-se que em 2015 a instituição teve um Déficit financeiro, diferente do ano de 2016, que obteve um resultado Superávit.

#### 4.3 Análise da Liquidez

Cabe ressaltar que a liquidez corrente é calculada dividindo-se a soma dos direitos em curto prazo da empresa (contas de caixa, bancos, estoques e clientes a receber) pela soma das dívidas em curto prazo (empréstimos, financiamentos, impostos e fornecedores a pagar). Estas informações podem ser obtidas facilmente no Balanço Patrimonial, nos grupos Ativo Circulante e Passivo Circulante.

Quadro 03 – Liquidez do Hospital

LC: LIQUIDEZ CORRENTE	ATIVO/PASSIVO
LC:	R\$ 1.193.628,21
	R\$ 513.420,88
	2,32

Fonte: Demonstrações Contábeis (2016)

Ao analisar o Índice de Liquidez, verificou-se que, para cada R\$ 1,00 (um real) de dívida, a instituição tem R\$ 2,32 (dois reais e trinta e dois centavos) em seu disponível para quitar seus passivos, arcando com suas obrigações, despesas fixas, obtendo-se um ótimo fluxo de caixa. Em outras palavras, o Hospital permanece estável em sua situação financeira, com boa uma gestão hospitalar, otimizando o grau de liquidez e risco financeiro, evitando-se que ocorra um colapso financeiro no Hospital. Ressaltando um valor positivo no ativo da instituição, auferindo essas informações através do relatório financeiro de 2016.

#### 5. CONCLUSÃO

A realização desta pesquisa permitiu frisar a importância da filantropia, o convênio do SUS no hospital, os benefícios que esta instituição do terceiro setor tem direito, com isso, evitando passar por dificuldade financeira. No estudo que foi feito, verificou-se os relatórios, as demonstrações das informações financeiras contidas nelas, com objetivo de demonstrar uma boa gestão hospitalar para, assim, minimizar esses riscos, e com isso desenvolver as metas estabelecidas, aprimorando os projetos em benefício da sociedade.

Já que a remuneração que o SUS repassa ao hospital está sendo suficiente para mantê-lo até o momento, estando em dias com suas obrigações financeiras, quitando suas despesas, apesar das crises financeiras, o hospital manteve seu grau de liquidez estável em relação ao orçamento financeiro desta entidade. Com isso o SUS repassa 84,55% de recursos; porém, sendo suficiente até o momento para as despesas desta entidade, se caso esta instituição perdesse o convênio e mais a filantropia, de fato, ocasionando um risco financeiro, podendo em qualquer momento ocorrer um colapso, tendo em vista que a instituição é filantrópica e tem como objetivo ajudar a sociedade.

A relevância desse estudo de caso, que foi apresentado, demonstra o importante papel que a filantropia tem em um hospital filantrópico, colocando em vista seus benefícios à população, identificou alguns riscos financeiros que ocorreram no ano de 2015, já em 2016 o hospital recebeu um recurso melhor do governo, relacionado ao convênio do SUS, comparado com 2015. Contudo, no ano de 2016, o hospital manteve-se estável, o grau de liquidez obteve um resultado excelente, não

correndo risco de um colapso financeiro. É de sua importância a manutenção da Filantropia nesse contexto, conforme demonstramos acima, a perda desse benefício poderia desestruturar a viabilidade financeira da Instituição, pois os danos tributários em curto prazo seriam, certamente, fator preponderante na continuidade da mesma, concluindo que nos últimos anos o hospital está com uma gestão boa.

Durante alguns anos, o hospital efetuou um requerimento de recurso financeiro para o governo, com objetivo de investir na infraestrutura do hospital. É importante citar que no segundo semestre do ano de 2017 o hospital, comprovando sua gestão financeira eficiente, auferiu um recurso no valor de R\$ 14.700,000, 00, advindo do Governo Federal para investir na estrutura da Entidade, para a aquisição das máquinas e equipamentos hospitalares, com o intuito de disponibilizar a realização de exames, os quais até o momento não era possível realizar, e com finalidade de desenvolvimento na infraestrutura por meio dessas benfeitorias.

Contudo, o governo forneceu o recurso financeiro tão almejado pela instituição, visando colocar em prática o planejamento feito, com o objetivo de aumentar os serviços e atendimentos realizados pelo hospital, e assim, desenvolver projetos sociais com intuito de ajudar a sociedade dessa Região.

## REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, A. C. C. **Terceiro setor: história e gestão de organizações**. São Paulo: Summus, 2006.

CAZUMBÁ, N. **Papel e a Importância do Terceiro Setor**. Disponível em: <<http://nossacausa.com/importancia-da-contabilidade-para-organizacoes-terceiro-setor>>. Acesso em: 06 de junho de 2017.

COELHO, S. C. T. **Terceiro setor: um estudo comparado com o Brasil e Estados Unidos**. São Paulo: SENAC, 2000.

GRAZZIOLI, A.; PAES, J. E. S.; SANTOS, M. H.; FRANÇA, J. A. **Organizações da sociedade civil: associações e fundações – constituição, funcionamento e remuneração de dirigentes**. 1º Ed. Rio de Janeiro: Educ – PUC, 2016.

JUSBRASIL. Art. 195. Constituição Federal de 1988. Disponível em: <<https://www.jusbrasil.com.br/topicos/654265/artigo-195-da-constituicao-federal-de-1988>>. Acesso em: 06 de junho de 2017.

\_\_\_\_\_. Art. 4º Lei nº 12.868/13. Código tributário Nacional. Disponível em: <<https://www.jusbrasil.com.br/busca?q=Art.+4+da+Lei+12868%2F13>>. Acesso em: 06 de junho de 2017.

\_\_\_\_\_. Art.11º Lei nº 12.868/13 Código Tributário Nacional. Disponível em: <<https://www.jusbrasil.com.br/busca?q=Art.+11+da+Lei+12868%2F13&c=1>>. Acesso em: 06 de junho de 2017.

\_\_\_\_\_. ART.70 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. Disponível em:  
<<https://www.jusbrasil.com.br/topicos/10631436/artigo-70-da-constituicao-federal-de-1988>>. Acesso em: 23 de outubro de 2017.

\_\_\_\_\_. Artigo 14 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. Disponível em:  
<[www.jusbrasil.com.br/topicos/10590109/artigo-14-da-lei-n-5172-de-25-de-outubro-de-1966](http://www.jusbrasil.com.br/topicos/10590109/artigo-14-da-lei-n-5172-de-25-de-outubro-de-1966)>. Acesso em: 24 de outubro de 2017.

\_\_\_\_\_. Artigo 194 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. Disponível em:  
<<https://www.jusbrasil.com.br/topicos/10566674/artigo-194-da-lei-n-5172-de-25-de-outubro-de-1966>>. Acesso em: 24 de outubro.

\_\_\_\_\_. Artigo 39 da lei 13.019 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. Disponível em:  
<<https://www.jusbrasil.com.br/topicos/27512862/artigo-39-da-lei-n-13019-de-31-de-julho-de-2014>>. Acesso em: 23 de outubro de 2017.

PAES, J. E. S.; PRENHOLATO, B. A.; BOMTEMPO, E. P. M.; HABLE, J. MAGALHÃES, J. A.; BRAGA, L. M.; CHIELE, M.; BUENO, R. D.; PAULA, S. F.; MAZZA, W. P. **Terceiro setor e tributação**. Volume 5º. Ed: Forense, 2016.

PAULA, G. B. **Indicadores de liquidez corrente seca**. Disponível em:  
<<https://www.treasy.com.br/blog/indicadores-de-liquidez-corrente-seca-imediata-e-geral>>. Acesso em 24 de outubro de 2017.

REIS, G. G.; LIMA, R. A. **Imunidade tributária para o terceiro setor: Compreendê-la e usá-la é um direito seu**. São Paulo: Filantropia, 2016.

# REFLEXÃO SOBRE O PLANEJAMENTO CONTÁBIL TRIBUTÁRIO SOB A PERSPECTIVA DA GESTÃO EMPRESARIAL

**Carlos William Damasceno Tavernard**

*Autônomo*

*E-Mail: cwdtavernard@gmail.com*

## RESUMO

O presente estudo apresenta uma reflexão sobre o planejamento contábil tributário, sob a perspectiva da gestão empresarial, demonstrando a utilidade social que a contabilidade apresenta quando demandada, depois de lapidada, dispendo do Balanço Patrimonial, em que são registrados os ativos, passivos e patrimônio líquido, da Demonstração do Resultado do Exercício, em que são registradas as receitas, despesas, custos, lucro fiscal, resultando no lucro da companhia, que, ao ser aplicada a análise de balanço, combinada com auditoria interna, são capazes de proteger a empresa contra desembolsos desnecessários.

**Palavras-chave:** Contabilidade. Planejamento. Balanço Patrimonial.

## 1. INTRODUÇÃO

O mundo dos negócios apresenta um altíssimo nível de competitividade, empresas procurando vender seus produtos para não ter que encerrar as atividades que foram revestidas da personalidade jurídica, a inflação decorrente da natureza econômica do País desvalorizando a moeda, a disputa por *market share* acirrada, a manutenção das agendas de obrigações fiscais, a significativa parcela de participação direta e indireta do Estado nos negócios por meio dos tributos, são alguns dos pontos que precisam ser analisados por quem empreende no Brasil.

O fisco globalizado com a instituição do Sistema Público Digital – SPED pelo Decreto nº 6.022/07, executado através da NF-e, SPED CONTÁBIL, SPED FISCAL, SPED e-Social, e demais itens do projeto, a instituição da Lei nº 13.202/15 que cria o Programa de Redução de Litígios Tributários - PRORELIT, conhecido como Declaração de Planejamento Tributário, como mais um desafio no árduo caminho brasileiro dos negócios.

Nesse contexto, quando a pessoa física nutre a expectativa de se tornar pessoa jurídica de direito privado, o contador tem sido na maioria das vezes o primeiro profissional demandado no cotidiano para orientar o empreendedor em questões: administrativas, econômicas, financeiras, de investimentos, do melhor *software* empresarial, de linhas de crédito para capital de giro e na orientação sobre as legislações que permeiam questões trabalhistas, societárias e tributárias, conseqüentemente, a relação do empresário com o contador tem sido de confiança, apresentando uma tendência de vínculo cada vez maior, devido à praticidade, comodidade, flexibilidade, linguagem mais acessível ao empresariado que, na maioria das vezes, não tem conhecimento avançado em gestão, justificando a elevada importância do profissional da contabilidade.

Em função da demanda contextualizada, aplicar o planejamento contábil tributário nas empresas como uma opção de estratégia no processo decisório tem sido algo continuamente atual e necessário, em virtude da crescente importância da gestão tributária para maximização dos lucros, correção dos tributos recolhidos de forma equivocada e busca pela eficácia dos processos administrativos e operacionais.

Dada a relevância do planejamento contábil tributário sob o ponto de vista da gestão, diante de uma sociedade empresarial que busca local seguro para investir, surge a seguinte questão problema: Como a contabilidade pode contribuir sob a perspectiva da gestão empresarial na aplicação do planejamento contábil tributário?

A metodologia exploratória foi o caminho percorrido para a reflexão sobre o planejamento contábil tributário, visando ampliar a familiaridade da matéria contábil tributária à sociedade, sob o enfoque da gestão, destacando a provável efetividade da contabilidade quando aplicado na questão problema. No que diz respeito aos meios, trata-se de pesquisa bibliográfica, tendo como fundamento livros de consagrados autores, com uma simulação teórica para exemplificação.

O tema justifica-se por tratar de prática comercial atual e que deve fazer parte da rotina de pessoas que almejam o empresariado, quando vão atrás de informação, principalmente sobre legalização de empresa e sobre carga tributária diariamente nos Escritórios de Contabilidade, no SEBRAE e nas Juntas Comerciais.

## **2. REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 Aspectos Gerais da Contabilidade**

Segundo Santos *et al.* (2011), os últimos séculos têm trazido à contabilidade oportunidade de experimentar uma revolução em sua história, visto que recentes trabalhos arqueológicos encontraram vestígios da utilização de sistemas contábeis na pré-história, durante o período Mesolítico. Em 1924, o primeiro Congresso Brasileiro de Contabilidade, aprovou em solo brasileiro a definição de contabilidade, como sendo: a ciência que estuda a prática e as funções de orientação, de controle e de registro, relativos aos atos e aos fatos de administração econômica.

Após a edição da Lei nº 6.404/76, a contabilidade ganhou notoriedade no cenário econômico brasileiro, recentemente passou por uma grande revolução, com a edição das Leis nº 11.638/07 e nº 11.941/09, e com a conseqüente criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis - CPC, e da emissão de seus Pronunciamentos, Interpretações e Orientações Técnicas. A convergência da contabilidade brasileira às Normas Internacionais de Contabilidade, introduzida pelo parlamento nacional conduz, segundo Ludícibus *et al.* (2010) à efetiva independência da Contabilidade como instrumento informativo para fins principalmente dos usuários externos.

As pessoas jurídicas, sejam de direito público interno ou externo e de direito privado, necessitam de um sistema de informação contábil para demonstrar de forma transparente a situação econômica, a situação financeira, a situação patrimonial e o andamento da prestação de contas, com a gestão da entidade em qualquer tipo de mercado.

Nesse sentido, Oliveira *et al.* (2008) explicam que o mercado de capitais atravessa uma natural evolução junto com o ambiente corporativo empresarial em nível mundial, acompanhado da globalização na economia e nas finanças, viu-se a necessidade de desenvolver mecanismos para acompanhar tais evoluções, a Contabilidade assim como também a Auditoria, que é uma extensão da contabilidade, sofreram essa corrente natural de impacto nas novas práticas de negócios dos investimentos internacionais que envolvem fortunas incalculáveis ao redor do mundo, com isso, novos instrumentos financeiros foram implementados para satisfazer a necessidade do mundo moderno, tais como os derivativos.

Brealey, Myers e Marcus (2002, p. 364) informam que “em um mercado eficiente, não existem ilusões financeiras. Investidores estão preocupados com os fluxos de caixa da empresa e com a parte desses fluxos que lhes é de direito, sem nenhum romantismo”. Sendo assim, a contabilidade dispõe de ferramentas e não tem apenas um caminho, pelo contrário, de acordo com a experiência, com a

educação continuada e com a expertise do profissional da contabilidade, que assessora o empreendedor, os resultados podem ser quantificados positivamente, e a empresa pode vir a ter uma suavização de forma lícita no que diz respeito ao impacto da carga tributária nos negócios, conseqüentemente gerando um maior retorno aos investidores.

Em pleno desafio para o desenvolvimento econômico-financeiro, os investidores pensam duas ou mais vezes antes de investir em um negócio, com o mercado de engrenagem eficiente as ações são negociadas, os números contábeis corretamente interpretados dão ao investidor condições de olhar o rosto de um negócio por detrás da máscara.

Hendriksen e Breda (2007, p. 75-76) fazem a seguinte explanação sobre o assunto:

A mudança mais importante no pensamento contábil fundamental, decorrente dessas obras e das discussões no final da década de 20 e do começo da década de 30, foi a mudança do objetivo da contabilidade, passando da apresentação de informações à administração e aos credores, para o fornecimento de informações financeiras a investidores e acionistas. A pressão no sentido desta mudança de objetivo veio do setor financeiro e das bolsas de valores, e não dos contadores.

A contabilidade modernizou-se e fundamentou-se como o alicerce para uma nova modelagem de gestão estratégica por meio da tecnologia de resultados econômicos, representando uma fonte fundamental e inesgotável de dados que possam embasar o usuário interno e externo para o direcionamento adequado das operações, porém, nem sempre foi assim. Ainda no pensamento de Hendriksen e Breda (2007, p. 45) “O historiador Raymond de Roover considerou o período de 1494 a 1800 uma fase de estagnação da contabilidade”, muito provavelmente devido ao mundo ainda estar se familiarizando com as partidas dobradas ao invés das partidas simples, consolidação da teoria patrimonialista, dando assim início ao ciclo científico da Contabilidade, desde então, tem se alcançado a escavação pelo conhecimento por meio da investigação sistemática, com resultados objetivos e claros por intermédio de análises empíricas.

Segundo Greco, Arend e Gartner (2007, p. 2) “o objeto de estudo da Contabilidade é o patrimônio, que ela estuda e controla, registrando as alterações ocorridas”. Ainda segundo Greco, os fins da Contabilidade asseguram o controle do patrimônio e fornecem informações sobre a composição e as variações ocorridas no patrimônio da entidade, bem como demonstram os resultados das atividades econômicas desenvolvidas no negócio.

O profissional da contabilidade tem a missão de produzir com os fatos administrativos: permutativos, modificativos ou mistos, que ocorrem cronologicamente na empresa, os livros diário e razão e ainda os demonstrativos financeiros, sendo esses relatórios jurídicos contábil placas de sinalização do ponto de vista externo, principalmente para o investidor sobre qual caminho seguir, e do ponto de vista interno, servindo de tradutor matemático para a aplicação da legislação tributária, objetivando a correta composição da base de cálculo dos tributos, evitando assim cálculos equivocados.

A sociedade empresarial é a forma legal de maximizar ganhos acumulando riqueza, com isso, sua exploração é uma prioridade do empreendedor, que descobriu no empresariado a forma legal de capturar valor econômico em larga escala. Dentro de um processo comercial, os personagens de mercado focam suas energias em uma atividade que resulte no maior lucro possível, é nesse ambiente que o mercado, independentemente de sua especificidade, encontra na Contabilidade a principal fonte de dados para demonstrar ao público interno ou externo a saúde patrimonial da azienda, que ao serem corretamente interpretadas produzem informações relevantes para a tomada de decisão gerencial.

A Lei nº 6.404/76 e alterações seguintes, lista as demonstrações financeiras: Balanço Patrimonial, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, Demonstração do Resultado do Exercício, Demonstração dos Fluxos de Caixa, caso a companhia tenha suas ações negociadas na bolsa de valores, a estas devem ser incluídas a Demonstração do Valor Adicionado, as demonstrações financeiras devem ter como base a escrituração mercantil da companhia, ou seja, a escrituração contábil de responsabilidade técnica do profissional da contabilidade, e deve exprimir com clareza a situação do patrimônio e das mutações ocorridas em um determinado período.

A Lei nº 11.941/09 alterou a redação referente às Notas Explicativas do §5º do art. 176 da Lei nº 6.404/76, com os seguintes pontos: a) nos negócios e eventos significativos as notas explicativas devem informar a base de preparação das demonstrações financeiras, assim como também das práticas contábeis específicas utilizadas pela companhia; b) divulgar informações exigidas pela prática contábil brasileira, caso não estejam em nenhuma outra parte dos demonstrativos financeiros; c) caso haja informações necessárias para o público e que não estejam indicadas nas demonstrações financeiras, estas devem ser adicionadas nas notas explicativas; d) as notas explicativas devem indicar os critérios de avaliação dos estoques, o cálculo de depreciação, amortização e exaustão, as constituições de provisões para encargos ou riscos e ajustes para atender as perdas prováveis do ativo, assim como demonstrar os investimentos relevantes em outras sociedades, demonstrar o aumento de valor do ativo decorrente de novas avaliações, os ônus reais constituídos sobre o elemento do ativo, nas operações de longo prazo, demonstrar as taxas de juros, as datas de vencimento e as garantias das obrigações. As Notas Explicativas devem conter ainda o número, espécies e classes das ações do capital social, as opções de compra de ações outorgadas e exercidas no exercício, os ajustes de exercícios anteriores, e por fim, as notas explicativas devem conter o efeito relevante sobre a situação financeira e os resultados futuros que possam vir a ter após a data de encerramento do exercício.

## **2.2 Principais Instrumentos de Gestão**

Para Limeira (2014, p. 28) “a contabilidade apresenta duas vertentes de avaliação, a financeira e a gerencial, que se relacionam diretamente, com o propósito de fornecer ferramentas que contribuam para a adequada questão de desempenho do negócio”. Do ponto de vista financeiro, atende ao fisco e os demais usuários externos, e do ponto de vista gerencial, supre com dados e sistema de informações contábeis o usuário interno.

O Balanço Patrimonial, junto com a Demonstração do Resultado do Exercício permite aos usuários uma nítida visão da situação financeira e econômica da companhia, são os demonstrativos mais usualmente exigidos, principalmente pelos bancos para análise de crédito, exigidos pelos fornecedores em larga escala para comprovar solvência da contratante, exigidos por investidores para análise de balanço antes de se fechar negócios de trespasse como compra e venda de empresas, e são os mais comumente realizados mensalmente pelos escritórios de contabilidade, além de inúmeras funcionalidades, independentemente do regime tributário que a empresa opta, ainda que seja micro empresa, empresa de pequeno porte ou empresa de grande porte e principalmente Sociedade Anônima, esses demonstrativos quando corretamente analisados expõem a vida patrimonial de um empreendimento por meio dos indicadores.

De acordo com o Pronunciamento Conceitual Básico (R1) do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, os elementos diretamente relacionados com a mensuração da posição patrimonial e financeira da companhia são: ativos, passivos e patrimônio líquido. Tendo como parâmetro conceitual o pronunciamento do CPC, o ativo então se refere aos recursos controlados pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que fluam futuros benefícios econômicos para a

entidade. O passivo corresponde às obrigações presentes da entidade, derivada de eventos passados, cuja liquidação se espera que resulte na saída de recursos da entidade geração de benefícios econômicos. Patrimônio líquido é o resultado, ou resíduo, dos ativos da entidade depois de deduzidos todos os passivos.

Os relatórios contábeis expõem de forma organizada e resumida os fatos relevantes registrados pela contabilidade em período parametrizado, na visão de Ludícibus e Marion (2010, p. 213) as “Demonstrações Financeiras (terminologia usada pela Lei das S.A.), ou Demonstrações Contábeis (terminologia preferida por muitos contadores)” são produzidos como resultado do que é escriturado cronologicamente do dia, mês e ano pela contabilidade, sempre em idioma e moeda corrente nacional, sem qualquer tipo de rasura e sem indícios de fraude, sempre tendo como base documentos idôneos que evidencie o que está sendo tecnicamente contabilizado.

O Código Civil Brasileiro, Lei nº 10.406/03, reservou os artigos 1.179 a 1.195 para legislar sobre a escrituração, ressaltando da obrigatoriedade em seguir um sistema de contabilidade, em levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico. Tratando-se da necessidade de resolver questões judiciais relativas à sucessão, comunhão ou sociedade, administração ou gestão, ou falência o Juiz poderá recorrer às peças contábeis para resolver questões litigiosas.

De acordo com Máttar (1997, p. 86) “a linguagem não só determina os limites do nosso mundo, mas determina também decisivamente o sentido do próprio mundo que enxergamos”. De tal forma que para cada objeto da nossa atenção há um mundo ao redor, que possui uma leitura ampla e específica, o sucesso ou insucesso é diretamente proporcional ao ângulo com o que se enxerga as coisas e como se está preparado para desbravar o mundo, muitas vezes desconhecido. Nesse sentido, a contabilidade se propõe quando há interesse dos envolvidos no processo para publicitar os fatos administrativos.

Um negócio empresarial seja qual for seu tamanho, seu tipo, sua localidade, sua área de atuação, sua região, seu volume de investimento integralizado para o capital de giro, é comparado a uma estrada que possui buracos, desvios, alagamentos, mudança de clima, e regras para trafegar, caso, a pessoa que decidiu trafegar por essa estrada desconheça as regras, não saiba ler as placas de sinalização, não saiba identificar de forma preventiva os problemas, então, provavelmente essa pessoa terá muitos desafios pela frente. Nesse ambiente, a contabilidade materializada em seus relatórios e análises é um estratégico instrumento de gestão.

Warren Edward Buffett, considerado o mais bem-sucedido investidor do século XX, diz que a contabilidade é a linguagem dos negócios, e sem conhecer contabilidade não é possível desenvolver um empreendimento, sendo assim, as demonstrações financeiras produzidas pela contabilidade são responsáveis por produzir as placas de sinalização que orientará o investidor para qual melhor caminho ir, denunciando indícios de problemas, apontará os maus tempos que se aproximam dos negócios.

As demonstrações financeiras representam um painel de leitura estratégica do negócio, indicam quando diminuir a velocidade, quando aumentar e até quando parar. Uma leitura acertada nos relatórios produzidos pela contabilidade traz segurança jurídica e percepção de retorno do investimento com margem atrativa, a negligência com a linguagem dos negócios fortalece a concorrência e a perda de recursos. Nas palavras de Brealey, Myers e Marcus (2002, p. 60):

Empresas investem em muitas coisas. Algumas são *ativos tangíveis* – ou seja, ativos que você pode tocar, como fábricas, maquinaria e escritórios. Outras são *ativos intangíveis*, como patentes e marcas registradas. Em cada caso, a empresa desembolsa algum dinheiro agora na esperança de receber mais dinheiro, mais tarde. Indivíduos também fazem investimentos.

A Contabilidade é o banco de dados que contém informações privilegiadas da empresa, a interpretação através da técnica contábil análise de balanço revela o perfil dos gestores, para Ludícibus (1998, p. 19) “Os banqueiros foram responsáveis, em boa parte, pela vulgarização da análise de balanços através de quocientes”. Diz ainda o autor:

Desde fins do século passado, é prática relativamente comum o banqueiro analisar o relacionamento entre os valores a receber e os valores a pagar de cada empreendimento a fim de determinar com mais base o risco envolvido em conceder empréstimo à entidade.

Do balanço podem-se extrair inúmeras informações estratégicas para a tomada de decisão, tradicionalmente, analisa-se o informativo contábil, de forma horizontal e vertical. A análise horizontal caracteriza tendência, pois aponta o crescimento horizontal de uma conta específica. Por exemplo, queremos analisar as vendas brutas nos últimos três anos em relação a ela mesma, comparando o resultado com os anos passados, e com isso construir uma tendência de crescimento ou não, conseqüentemente tomar decisões junto à área comercial.

A análise vertical é importante para avaliar a representatividade de um item do balanço diante do todo em um período, por exemplo, queremos avaliar os processos judiciais que estão tramitando, avaliar a estimativa de perda no ano corrente em relação às vendas brutas, em relação às horas extras, em relação ao total das receitas, ou em relação ao total das despesas; com isso, dependendo da representatividade, decidir se avança com o processo judicial, se muda de advogado, se recua no processo judicial, se negocia com a outra parte, variando assim a decisão de acordo com o caso prático, porém, tendo como parâmetro a Contabilidade.

### **2.3 Planejamento Contábil Tributário**

A parcela de tributos que uma empresa prestadora de serviços, comercial e principalmente industrial recolhe é inversamente proporcional ao retorno obtido por parte do governo, seja municipal, estadual ou federal. Com isso, torna-se a carga tributária o principal concorrente de um empreendedor no Brasil, pelo ponto de vista matemático, o fisco em alguns negócios, ganha o equivalente a um sócio majoritário ou até mais.

A metodologia que objetiva diminuir a carga tributária de forma fraudulenta, originando um ato ilícito é a evasão fiscal, ou seja, a sonegação fiscal, que inclusive é tipificada como crime na Lei nº 4.729/65. No caminho inverso, há uma metodologia que recorre à gestão tributária para tentar amortizar o impacto tributário no retorno do capital investido, a essa metodologia chama-se de elisão fiscal.

O planejamento deve ser algo básico para toda pessoa, seja natural ou jurídica, porém as pessoas jurídicas que objetivam o desenvolvimento econômico necessitam dessa ferramenta de gestão em todas as áreas da empresa, especificamente na área tributária, o planejamento é fundamental para amenizar o desembolso com o pagamento de tributo, é nesse cenário que o investidor, na busca do melhor ambiente para aplicar seus recursos, obtém no efetivo planejamento contábil tributário, segurança jurídica.

A Contabilidade prepara a empresa com o orçamento, formação do preço de vendas, gestão dos custos, plano de contas, registros, demonstrativos financeiros e mapas tributários para o desenvolvimento econômico, nas palavras de Oliveira *et al.* (2002, p. 37):

Qualquer que seja a forma de tributação escolhida pela empresa, pode-se verificar que a falta de planejamento estratégico tributário pode deixar a empresa mal preparada para os

investimentos futuros, devido a uma possível insuficiência de caixa, gerando um desgaste desnecessário de investimentos forçado para cobertura de gastos que não estavam previstos.

A empresa é um conjunto de departamentos que funciona equivalente a uma engrenagem, todos os departamentos precisam harmoniosamente trabalhar, a missão, visão e valores da empresa precisam estar claros para os colaboradores desde o chão da fábrica até o alto escalão, pois todos são agentes participativos na produção do resultado planejado. Não há planejamento contábil tributário com um só departamento envolvido, não pode ser realizado por uma só pessoa, todos devem estar envolvidos; planejamento contábil tributário é uma ação coletiva. Uma empresa basicamente é formada por duas grandes áreas, a primeira chama-se administração e a segunda, produção, porém, são formadas por algo em comum, as pessoas. A administração envolve: gestão empresarial, tecnologia, contabilidade, jurídico, marketing, comercial, recursos humanos, compras. A produção envolve todo cargo envolvido no cumprimento da atividade da empresa, ou seja, quem não é administração. Essas áreas devem funcionar organizadas com o seguinte organograma: diretoria, gerência, coordenação, supervisão, analista sênior, analista pleno, analista júnior, assistente, auxiliar, estagiário, podendo ainda variar de gestor para gestor.

Cada área funciona como uma pequena empresa dentro de um todo, como se fossem várias pequenas empresas dentro de uma empresa família, que é a matriz, são empresas dependentes do ponto de vista societário, porém independentes do ponto de vista da gestão, independência com essência de corporativismo e não individualismo. As áreas devem possuir certa independência de gestão, pois terão um orçamento com receitas e despesas, metas de redução de gastos, metas de melhoria na qualidade, metas de desempenho, e após cada ciclo, há uma avaliação de resultados, na qual será comparado o realizado *versus* o orçado, e as variações relevantes serão tratadas em cada área específica.

Para melhor acompanhamento do nivelamento de resultados, as áreas são classificadas em Centro de Custos ou Centro de Resultados, exemplo: CC Marketing, CC Contabilidade, CC Jurídico, CC Comercial, CC Produção e assim sucessivamente. As áreas executam suas atividades mediante um plano de ação, que funciona como uma ferramenta de avaliação do desenvolvimento das tarefas de cada departamento, que contém: i. O que deve ser feito, ii. Por que deve ser feito, iii. Quem será o responsável pela tarefa específica, iv. Como deve ser feito. v. onde deve ser feito. vi. até quando deve ser feito. vii. Status de concluído, atrasado, pendente, variando conforme o modelo de gestão.

As pessoas, dentro de uma organização são as responsáveis pelo sucesso ou insucesso do planejamento contábil tributário, as formas como elas se veem no processo, são fundamentais para o alcance dos resultados, as pessoas precisam estar envolvidas, precisam saber que sem a participação delas de nada adianta a contratação de uma consultoria especializada, já que na maioria das vezes, quem gera os resultados em uma empresa são as pessoas. O planejamento contábil tributário nem sempre está associado ao conhecimento técnico das leis, ter profissionais que sejam especializados em direito tributário é fundamental, mas não é estratégico para o sucesso do projeto, as pessoas sim, são estratégicas para a ordem e o progresso, quando estão motivadas, quando estão treinadas, quando se sentem valorizadas, então há tendência de sucesso. Ter as pessoas certas, com as personalidades certas, com a expertise certa, ter pessoas flexíveis, capazes de adaptar as mudanças repentinas do mercado, no lugar certo, é a principal medida para implantar planejamento contábil tributário com sucesso.

Nas palavras de Chiavenato (1999, p. 37) “as organizações bem-sucedidas estão percebendo que somente podem crescer, prosperar e manter sua continuidade se forem capazes de otimizar o retorno sobre os investimentos de todos os parceiros, principalmente dos empregados”. Motivar a

equipe a produzir resultados é um fluxo contínuo do gestor, e não é um produto acabado, sendo construído com comunicação e pequenas atitudes de cordialidade diariamente. O planejamento tributário tradicional se prendia na aplicação da lei, o planejamento contábil tributário está alicerçado na gestão empresarial, com isso, as aplicações das leis tornam apenas um item dentro do conjunto.

O planejamento contábil tributário, como toda área e subárea de uma instituição minimamente organizada, deve ter um líder, alguém que saiba extrair das pessoas o seu máximo, alguém que tenha o perfil de incentivar as pessoas a quererem mais, alguém que saiba identificar as necessidades da equipe e procurar sanar. Nas palavras de Vergara (1999, p. 44) “Frederick Herzberg, na década de 60, focalizou a questão da satisfação para formular sua teoria. Segundo ele, existem dois fatores que explicam o comportamento das pessoas no trabalho: os higiênicos e os motivacionais”. As pessoas reagem nos seus ambientes de trabalho de acordo com o canal de comunicação que lhe é proposto. A comunicação se apresenta como ferramenta útil na aplicação do planejamento contábil tributário, pois é a transferência de informação de uma pessoa para outra, e o resultado positivo é a resposta que certifica que a outra pessoa compreendeu o que lhe foi transmitido. Na explanação de Davis e Newstrom (1992, p. 5):

As organizações não podem existir sem comunicação. Se não houver comunicação, os empregados não sabem aquilo que os colegas estão realizando, a gerência não recebe as informações necessárias e os supervisores não podem dar instruções. A coordenação do trabalho é impossível e a organização entrará em colapso por falta dela. A cooperação também se torna impossível, porque as pessoas não podem expressar aos outros suas necessidades e sentimentos. Nós podemos dizer, com segurança, que *todo ato de comunicação influencia, de alguma maneira, a organização.*

O planejamento é feito porque existem tarefas a serem cumpridas, atividades que precisam ser desempenhadas, serviços que precisam ser prestados, produtos que precisam ser fabricados, tributos que precisam ser recolhidos. Planeja-se porque a empresa precisa se manter com suas operações em pleno funcionamento, a empresa precisa zelar pela continuidade, a maximizando o fluxo de benefícios para os acionistas, empregados, clientes, fornecedores, planeja-se, para superar os desafios apresentados por um ambiente inseguro e cheio de riscos, conforme Catelli *et al.* (2001).

Antes de iniciar a efetiva aplicação do planejamento contábil tributário, é necessária uma auditoragem nos processos da companhia, de acordo com Andrade Filho (2007, p.1) “todo processo de auditoria se desenvolve na busca da realização de pelo menos três finalidades; ou seja, em princípio, toda verificação tem enfoque corretivo, preventivo e propositivo”. Os enfoques devem ser ajustados de acordo com o alcance da auditoria. Crepaldi (2007, p.4) aborda que “o objeto da auditoria é o conjunto de todos os elementos de controle do patrimônio administrado, os quais compreendem registros contábeis, papéis, documentos, fichas, arquivos e anotações que comprovem a legitimidade”.

A auditoria é uma extensão da contabilidade, podendo ocorrer em três momentos: i. auditoria fiscal realizada pelo servidor público do Município, do Estado ou da União. ii. auditoria independente realizada por empresa de auditoria ou profissional liberal contador devidamente inscrito na CVM. iii. auditoria interna realizada por funcionário da própria empresa ou prestador de serviço qualificado para realizar trabalho preventivo, evitando possíveis autuações fiscais ou desvios financeiros.

### **3. METODOLOGIA**

Dentre os três principais tipos de pesquisa comumente empregados: exploratória, descritiva e causal, optou-se pela metodologia exploratória, visando ampliar a familiaridade da matéria contábil

tributária à sociedade, sob o enfoque da gestão, dando ênfase à importância da contabilidade. Foi realizada pesquisa bibliográfica, fundamentalmente os livros de consagrados autores citados e referenciados. Diante do raciocínio desenvolvido pelos autores consultados, buscou-se compreender, interpretar e aplicar no ambiente da pesquisa, atento ao objetivo de responder à questão problema. Para exemplificar, será apresentado um modelo teórico.

#### 4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

Serão analisadas e sintetizadas as principais tendências de tributação que permeiam a pesquisa, tendo como parâmetro o entendimento dos autores do ponto de vista da gestão combinado com os cálculos tributários, materializados em quadros que demonstram a simulação tributária. O planejamento contábil tributário é um amplo universo de atuação, que dependerá do faturamento, da atividade e do enquadramento fiscal de cada empresa, para quantificar a análise de resultado, conjecturaram-se os seguintes dados: empresa do ramo comercial, sem despesas dedutíveis, que obteve faturamento bruto, conforme o Quadro 1.

**Quadro 1 - Receita Bruta do ano de 2018.**

QUADRO DE RECEITA BRUTA (R\$)				
<b>Janeiro</b>	<b>Fevereiro</b>	<b>Março</b>	<b>1º Trimestre</b>	
200.000,00	150.000,00	210.000,00	560.000,00	
<b>Abril</b>	<b>Mai</b>	<b>Junho</b>	<b>2º Trimestre</b>	
270.000,00	250.000,00	230.000,00	750.000,00	
<b>Julho</b>	<b>Agosto</b>	<b>Setembro</b>	<b>3º Trimestre</b>	<b>ANUAL</b>
215.000,00	225.000,00	240.000,00	680.000,00	2.890.000,00
<b>outubro</b>	<b>Novembro</b>	<b>Dezembro</b>	<b>4º Trimestre</b>	
310.000,00	300.000,00	290.000,00	900.000,00	
Receita Bruta em janeiro/2019 → 275.000,00				

Fonte: elaborado pelo autor, 2018.

Simulação tributária segundo a modalidade do lucro presumido, o qual tem como característica a presunção do lucro, tem a seguinte metodologia: o PIS e COFINS é a aplicação direta da alíquota ao faturamento bruto do mês, conforme caso específico usado na pesquisa, a natureza de presunção recai sobre o cálculo do IRPJ e CSLL, a esses dois últimos tributos, primeiro aplica-se um percentual de presunção, e sobre o resultado aplica-se o alíquota do tributo. No caso do IRPJ, tem algo a mais, a presença do adicional do IRPJ; a cada valor que excede vinte mil reais por mês há o acréscimo de dez por cento sobre esse acréscimo, conforme o Quadro 2.

**Quadro 2 - Cálculo do Lucro Presumido**

Receita Bruta	IRPJ		CSLL	PIS	COFINS
	Base de Presunção	Adicional IRPJ	Base de Presunção		
275.000,00	8%	10%	12%	0,65	3,00%
	22.000,00	2.000,00	33.000,00		
	15%	200,00	9%		
	3.300,00				
3.500,00			2.970,00	1.787,50	8.250,00
Total a Recolher	16.507,50				

Fonte: elaborado pelo autor, 2018.

Simulação tributária segundo a modalidade do simples nacional, o qual tem a seguinte metodologia: após levantamento do faturamento bruto dos últimos doze meses, identifica-se no Quadro 3 a faixa que a empresa será enquadrada.

**Quadro 3 - Anexo I da Lei Complementar 123/2006**

FAIXA	Receita Bruta dos últimos 12 meses	Alíquota	Valor a deduzir
1ª faixa	Até 180.000,00	4,00%	-
2ª faixa	de 180.000,01 a 360.000,00	7,30%	5.940,00
3ª faixa	de 360.000,01 a 720.000,00	9,50%	13.860,00
4ª faixa	de 720.000,01 a 1.800.000,00	10,70%	22.500,00
5ª faixa	de 1.800.000,01 a 3.600.000,00	14,30%	87.300,00
6ª faixa	de 3.600.000,01 a 4.800.000,00	19,00%	378.000,00

Repartição dos Tributos						
FAIXA	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS	CPP	ICMS
1ª faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	41,50%	34,00%
2ª faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	41,50%	34,00%
3ª faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
4ª faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
5ª faixa	5,50%	3,50%	12,74%	2,76%	42,00%	33,50%
6ª faixa	13,50%	10,00%	28,27%	6,13%	42,10%	-

Fonte: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/LCP/Lcp123.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp123.htm)

No caso da pesquisa, o faturamento bruto dos últimos 12 meses está inserido na 5ª Faixa, conforme cálculo do simples nacional demonstrado no Quadro 4.

**Quadro 4 - Cálculo do Simples Nacional**

$2.890.000,00 \times 14,30\% - 87.300,00 = 325.970,00$ $325.970,00 \div 2.890.000,00 = 11,28\%$ $275.000,00 \times 11,28\% = 31.020,00$			
IRPJ	CSLL	PIS	COFINS
5,50%	3,50%	2,76%	12,74%
1.706,10	1.085,70	856,15	3.951,95
Total a recolher = 7.599,90			

Fonte: elaborado pelo autor, 2018.

Observa-se que do ponto de vista dos seguintes tributos: Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), analisando as modalidades lucro presumido e simples nacional, este último apresentou uma significativa vantagem, porém, vale ressaltar que tal vantagem provavelmente não se manteria se existissem outras variáveis, tais como: despesas dedutíveis, folha de pagamento, presença do ICMS, por exemplo.

## 5. CONCLUSÃO

O objetivo do trabalho foi o de realizar uma reflexão sobre o planejamento contábil tributário sob a perspectiva da gestão empresarial, para atender ao objetivo tornou-se necessário a elaboração

da seguinte questão problema: Como a contabilidade pode contribuir sob a perspectiva da gestão empresarial na aplicação do planejamento contábil tributário?

As demonstrações financeiras representam um painel de leitura estratégica do negócio, indicam quando diminuir a velocidade, quando aumentar e até quando parar. Uma leitura acertada nos relatórios produzidos pela contabilidade traz segurança jurídica e percepção de retorno do investimento com margem atrativa, já a negligência com a linguagem dos negócios fortalece a concorrência e a perda de recursos.

As pessoas jurídicas necessitam de um sistema de informação contábil para demonstrar de forma transparente a situação econômica, a situação financeira, a situação patrimonial e o andamento da prestação de contas com a gestão da entidade em qualquer tipo de mercado.

A contabilidade, quando trabalhada em conjunto com as outras áreas que compõem a gestão da empresa, e analisada por profissional, contribui para a gestão empresarial por tratar-se de uma ciência social aplicada que engloba legislações, matemática e pessoas, e o Balanço Patrimonial apresenta-se como um dos principais relatórios de gestão.

Em função de representar um assunto de elevada abrangência, sugerem-se estudos sobre: avaliação econômico-financeira de empresas comerciais, análise das legislações tributárias aplicada na linguagem contábil, contabilidade como métrica de boas empresas para se trabalhar.

## REFERÊNCIAS

ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. **Auditoria de Impostos e Contribuições**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

BREALEY, Richard A.; MYERS, Stewart C.; MARCUS, Alan J. **Fundamentos da Administração Financeira**. Traduzido por Robert Brian Taylor. Revisão técnica Elias Pereira. 3 ed. Rio de Janeiro: McGraw-Hill Irwin, 2002.

CATELLI, Armando *et. al.* **Controladoria: Uma abordagem da Gestão Econômica**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

CHIAVENATO, Idalberto. **Gestão de Pessoas: O novo papel dos recursos humanos nas organizações**. Rio de Janeiro: Elsevier, 1999, 21 reimpressão.

DAVIS, Keith; NEWSTROM, John W. **Comportamento Humano no Trabalho: Uma abordagem organizacional**. Traduzido por Eunice Lacava Kwasnicka. Revisão técnica Janice Yunes Perim. São Paulo: McGraw-Hill, 1992.

GRECO, Alvíso; AREND, Lauro; GARTNER, Gunther. **Contabilidade – Teoria e Prática Básicas**. São Paulo: Saraiva, 2007.

HENDRIKSEN, Eldon S.; BREDA, Michael F. Van. **Teoria da Contabilidade**. Traduzido por Antônio Zoratto Sanvicente. 1 ed. 6 reimpr. São Paulo: Atlas, 2007.

IUDÍCIBUS, Sérgio de et al. **Manual de Contabilidade Societária – Aplicável a todas as sociedades de acordo com as normas internacionais e do novo CPC**. São Paulo: Atlas, 2010.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Contabilidade Comercial**: Atualizado conforme Lei nº 11.638/07 e Lei nº 11.941/09. 9ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Análise de Balanços**: Análise da liquidez e do endividamento, Análise do giro, rentabilidade e alavancagem financeira. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 1998.

LIMEIRA, André Luis Fernandes. **Análise de Custos**: Aplicação da Margem de Contribuição Econômica. São Paulo: Laços, 2014.

MÁTTAR, João. **Filosofia e Administração**. São Paulo: Makron Books, 1997.

OLIVEIRA, Alexandre Martins Silva de et al. **Contabilidade Internacional**. São Paulo: Atlas, 2008.

OLIVEIRA, Luís Martins de et. al. **Manual de Contabilidade Tributária**. São Paulo: Atlas, 2002.

SANTOS, José Luiz dos et al. **Introdução à Contabilidade – Atualizada pela Lei nº 11.941/09 e pelas Normas do CPC**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2011.

VERGARA, Sylvia Constant. **Gestão de Pessoas**. São Paulo: Atlas, 1999.