



JAN/JUN - 2013 EDIÇÃO 7
ISSN 2178-9045

Revista de Ciências Contábeis

2013
Ano da
Contabilidade



Ministério da Educação
UFMT - Universidade Federal de Mato
Grosso

**Revista de Ciência Contábeis - RCiC
- UFMT**

Reitora

Maria Lúcia Cavalli Neder

Vice-Reitor

João Carlos de Souza Maia

Pró-Reitora Administrativa

Valéria Calmon Cerisara

Pró-Reitora de Ensino de Graduação

Irene Cristina de Mello

Pró-Reitor de Pesquisa

Joanis Tilemahos Zervoudakis

Pró-Reitora de Planejamento

Elisabeth Furtado de Mendonça

Pró-Reitora de Pós-Graduação

Leny Caselli Anzai

**Pró-Reitor de Cultura, Extensão e
Vivência**

Fabício Carvalho

**Diretor da Faculdade de
Administração e Ciências Contábeis -
FAeCC**

Ávilo Roberto Magalhães

**Chefe do Departamento de Ciências
Contábeis**

Adail José de Sousa

**Coordenador do Ensino de
Graduação em Ciências Contábeis**

João Soares da Costa

**Coordenador da Revista de Ciências
Contábeis - RCiC**

João Wanderley Vilela Garcia

Conselho Editorial

Adail José de Sousa

Adão Ferreira da Silva

Arturo Alejandro Zavala Zavala

Ávilo Roberto Magalhães

Benedito Albuquerque da Silva

Clébia Ciupak

Fernando Tadeu de Miranda Borges

Isler Silveira Leite

João Soares da Costa

João Wanderley Vilela Garcia

Luzia Guimarães

Maria Felícia Santos da Silva

Nilson Dausacker

Renildes Oliveira Luciaro

Varlindo Alves da Silva

Revisora Gramatical

Rosenil Gonçalves dos Reis e Silva

**Responsável Pela Editoração, Capa,
Formatação e Técnico do Site**

Marcelo da Silva Ceballos

Revista de Ciência Contábeis

Avenida Fernando Corrêa da Costa, n.

2367, Boa Esperança, Cuiabá-MT,

Universidade Federal de Mato Grosso,

FAeCC – Faculdade de Administração

e Ciência contábeis, Sala 50. CEP:

78.060-900 – Telefone: (065) 3615-8504

Homepage: <http://www.ufmt.br/rcic>

E-Mail: rcic@ufmt.br

APRESENTAÇÃO EDIÇÃO

Prezado(a)s Leitores e leitoras, É com satisfação que anunciamos a edição de número 7, ano de 2013 foi bastante positivo para a Revista RCiC, em especial por termos participados ativamente do 9º Convenção Mato-Grossense de Contabilidade, realizada em 2013 pelo Conselho Regional de Contabilidade do Estado de Mato Grosso, evento que propicio a aprovação de vários artigos, através do Prêmio Contador Aecim Tocantins. A Edição nos traz uma mostra da diversificação da área, passando da interdisciplinaridade, aos aspectos epistemológicos, necessidades e competências informacionais até chegarmos às formas e suportes de representações virtuais. Desta forma, elencamos os artigos que estão contemplados neste 1º número de 2013: (i) AUDITORIA AMBIENTAL: UM ESTUDO INVESTIGATIVO NAS EMPRESAS PRODUTORAS DE SEMENTES DE ALGODÃO DE RONDONÓPOLIS, MT – ÊNFASE NA CERTIFICAÇÃO DA ISO 14000, dos autores: Aloisio Rodrigues da Silva, Tatiany de Arruda e Silva e Sofia Inês Niveiros, o qual tem como intuito de verificar se possuem sistema de gestão ambiental e se utilizam da auditoria ambiental para a obtenção da certificação da Série ISO 14000; (ii) EXAME DE SUFICIÊNCIA DO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC: UM ESTUDO DO PERFIL DO PROFISSIONAL DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA UNIVERSIDADE DO ESTADO DE MATO GROSSO – CAMPUS DE SINOP, dos autores: Vandersézar Casturino, Fernanda Mosseline Josende Coan e Anne Karen Macedo Semprebom, cujo propósito consiste em verificar se os egressos e acadêmicos do curso de Ciências Contábeis da Universidade do Estado de Mato Grosso – Campus de Sinop estavam preparados para a realização do Exame de Suficiência; (iii) A IMPORTÂNCIA DAS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS E FINANCEIRAS NA GESTÃO DA ATIVIDADE RURAL – MUNICÍPIO DE LUCAS DO RIO VERDE/MT, do autor: Aldo Nuss, o qual tem como objetivo estudar as variáveis da atividade rural que faz parte do Agronegócio, da sua importância dentro do contexto econômico para o país, em termos de riscos, em função das intempéries, planos de governos, necessidade de contratação de financiamentos, oferta e demanda de produtos para o setor, interferência cambial, dentre outros. (iv) Orçamento Base Zero (OBZ): um instrumento ainda utilizado, dos autores Ana Cristina de Faria e Rodrigo Alves Silva, que fazem uma descrição do OBZ baseada na reavaliação dos métodos, intenções e recursos; uma forma de reduzir vícios que contaminam o planejamento orçamentário, contribuindo para planos baseados em justificativas não vinculadas aos dados históricos. (v) PERÍCIA CONTÁBIL E SUA AMPLITUDE DE ATUAÇÃO, dos autores Maristela Moreira da Silva Dias, João Wanderley Vilela Garcia e Adail José de Souza, que

identificam um conjunto de procedimentos técnicos e científicos utilizados com o objetivo de produzir provas, com o intuito de auxiliar o magistrado no julgamento correto da lide, levando em consideração às normas profissionais e técnicas, ditadas pelo Conselho Federal de Contabilidade e pelo Código de Processo Civil, em verificar as características e as barreiras no campo de atuação profissional e evidenciar a sua influência na decisão judicial.

Agradeço a colaboração dos autores e membros do Conselho Editorial, sem os mesmos não temos como lançar um número por semestre. João Wanderley Vilela Garcia – Coordenador de RCiC.

SUMÁRIO

AUDITORIA AMBIENTAL: UM ESTUDO INVESTIGATIVO NAS EMPRESAS PRODUTORAS DE SEMENTES DE ALGODÃO DE RONDONÓPOLIS, MT: ÊNFASE NA CERTIFICAÇÃO DA ISO 14000 6

ALOISIO RODRIGUES DA SILVA
TATIANY DE ARRUDA E SILVA
SOFIA INÊS NIVEIROS

EXAME DE SUFICIÊNCIA DO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC: UM ESTUDO DO PERFIL DO PROFISSIONAL DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA UNIVERSIDADE DO ESTADO DE MATO GROSSO – CAMPUS DE SINOP..... 39

VANDERSÉZAR CASTURINO
FERNANDA MOSSELINE JOSENDE COAN
ANNE KAREN MACEDO SEMPREBOM

A IMPORTÂNCIA DAS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS E FINANCEIRAS NA GESTÃO DA ATIVIDADE RURAL – MUNICÍPIO DE LUCAS DO RIO VERDE/MT 64

ALDO NUSS

ORÇAMENTO BASE ZERO (OBZ): UM INSTRUMENTO AINDA UTILIZADO 89

ANA CRISTINA DE FARIA
RODRIGO ALVES SILVA

PERÍCIA CONTÁBIL E SUA AMPLITUDE DE ATUAÇÃO 111

MARISTELA MOREIRA DA SILVA DIAS
JOÃO WANDERLEY VILELA GARCIA
ADAIL JOSÉ DE SOUZA



Revista de Ciências Contábeis | e-ISSN: 2178-9045
Cuiabá | v. 4 | n. 7 | pp. 1-34 | jan./jun. | 2013
Disponível em <http://periodicoscientificos.ufmt.br/ojs/index.php/rcic>

**AUDITORIA AMBIENTAL: UM ESTUDO INVESTIGATIVO NAS
EMPRESAS PRODUTORAS DE SEMENTES DE ALGODÃO DE
RONDONÓPOLIS, MT: ÊNFASE NA CERTIFICAÇÃO DA ISO
14000¹**

***ENVIRONMENTAL AUDIT: AN INVESTIGATIVE STUDY ON BUSINESS
PRODUCERS COTTON SEEDS OF RONDONÓPOLIS, MT: EMPHASIS
ON CERTIFICATION ISO 14000***

***AUDITORÍA AMBIENTAL: UN ESTUDIO DE INVESTIGACIÓN SOBRE
LAS EMPRESAS PRODUCTORAS DE SEMILLAS DE ALGODÓN DE
RONDONÓPOLIS, MT: ÉNFASIS EN LA CERTIFICACIÓN ISO 14000***

Aloisio Rodrigues da Silva

Doutor em Contabilidade pela Universidad Nacional de Rosario – UNR
Professor do Curso de Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Mato
Grosso – UFMT
Endereço: Rodovia Rondonópolis-Guiratinga, Km 6 | Rondonópolis | Mato Grosso | Brasil
CEP: 78735-801
Fone: +55(66)3410-4054
E-mail: draloisio@ipeac.com.br

Tatiany de Arruda e Silva

Especialista em Finanças e Controladoria pela Universidade Federal de Mato Grosso – UFMT
Endereço: Rodovia Rondonópolis-Guiratinga, Km 6 | Rondonópolis | Mato Grosso | Brasil
CEP: 78735-801
Fone: +55(66)3410-4054
E-mail: tatianyedu@hotmail.com

Sofia Inês Niveiros

Pós-doutorado em Engenharia e Gestão do Conhecimento pela Universidade Federal de Santa
Catarina – USFC
Professora do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Mato Grosso – UFMT
Endereço: Rodovia Rondonópolis-Guiratinga, Km 6 | Rondonópolis | Mato Grosso | Brasil
CEP: 78735-801
Fone: +55(66)3410-4054
E-mail: sniveiros@hotmail.com

¹ Artigo recebido em 10.2.2013. Revisado por pares em 27.3.2013. Reformulado em 8.4.2013. Recomendado para publicação em 2.5.2013 por João Wanderley Vilela Garcia. Publicado em 30.6.2013. Organização responsável pelo periódico: UFMT.

RESUMO

A finalidade principal desta pesquisa consiste na investigação das empresas produtoras de sementes de algodão no município de Rondonópolis-MT, com o intuito de verificar se possuem sistema de gestão ambiental e se utilizam da auditoria ambiental para a obtenção da certificação da Série ISO 14000. O referencial teórico elaborado tem como objetivo reunir informações relevantes e esclarecedoras a respeito do tema em questão, bem como a análise da legislação específica. Evidenciou-se a importância da utilização da auditoria ambiental, como um indispensável instrumento de gestão por parte das empresas, uma vez que estas necessitam, cada vez mais, conciliar o desenvolvimento econômico com a preservação ambiental. A presente pesquisa se desenvolveu através de um estudo descritivo exploratório, utilizando como método o estudo de casos e, como instrumento do método a pesquisa bibliográfica e de campo por meio da abordagem qualitativa. Constatou-se que a maioria das empresas, dentro do universo pesquisado, possuem programas, projetos e ações, e utilizam dos serviços de auditoria com o objetivo de obterem a certificação ambiental, porém, ainda estão aquém do esperado, uma vez que este tipo de cultura agride muito o meio ambiente e a preocupação por parte das empresas ainda não é o bastante para alcançarem a excelência em seus produtos e serviços.

Palavras-chave: Auditoria Ambiental. Certificação Ambiental. Cotonicultura. Sistema de Gestão Ambiental e Impacto Ambiental.

ABSTRACT

The main purpose of this research is to investigate the companies producing cotton seeds in the municipality of Rondonópolis – MT , in order to ensure they have an environmental management system and use of environmental audit to obtain certification of the ISO 14000 series . The theoretical framework developed aims to gather relevant and enlightening on the subject in question, as well as analysis of specific legislation . Highlighted the importance of the use of environmental auditing as an indispensable management tool by companies , since these require increasingly , reconciling economic development with environmental preservation . This research was developed through a descriptive exploratory study , using as a case study method and the method as a tool to bibliographic and field through qualitative research approach . It was found that most of the companies within the group studied , have programs , projects and actions , and use of audit services with the purpose of obtaining environmental certification , however, are still lower than expected , since this type of mugs very culture environment and concern of companies still is not enough to achieve excellence in their products and services .

Keywords: *Environmental Auditing. Environmental Certification. Cotton industry. Environmental Impact Assessment and Environmental Management System.*

RESUMEN

El propósito principal de esta investigación es analizar las empresas productoras de semillas de algodón en el municipio de Rondonópolis, MT, con el fin de garantizar que tengan el sistema de gestión del medio ambiente y el uso de auditoría ambiental para obtener la certificación de la serie ISO 14000. El marco teórico desarrollado tiene como objetivo reunir la información pertinente y esclarecedora sobre el tema en cuestión, así como el análisis de la legislación específica. Reveló la importancia de la utilización de la auditoría ambiental como instrumento de gestión esencial para las empresas, ya que necesitan, cada vez más, conciliar el desarrollo económico con la preservación del medio ambiente. Esta investigación se desarrolló a través de un estudio exploratorio descriptivo, utilizando como método estudios de casos y como herramienta la pesquisa bibliográfica y de campo a través de un enfoque cualitativo. Se encontró que la mayoría de las empresas del grupo estudiado, tienen programas, proyectos y acciones, y se utilizan de la auditoría con el fin de obtener la certificación ambiental, sin embargo, siguen siendo inferiores a lo esperado, ya que este tipo de cultura agrade al medio ambiente y la preocupación de las empresas aún no es suficiente para alcanzar la excelencia en sus productos y servicios.

Palabras clave: Auditoría Ambiental. Certificación Ambiental. La industria del algodón. Sistema de Gestión Ambiental y de Impacto Ambiental.

INTRODUÇÃO

Os fatores competitividade e permanência no mercado globalizado têm levado as organizações empresariais e do setor público a desenvolverem programas e projetos de responsabilidade social e ambiental. No setor agrícola, essas medidas não poderiam ser diferentes, pois cada vez mais a sociedade conscientiza-se de que as agressões ao meio ambiente necessitam ser reparadas e que as entidades alcancem o desenvolvimento sustentável. Para isso, é fundamental que as organizações incluam em seus Planos Estratégicos e Operacionais ações efetivas de proteção e valorização do patrimônio natural e cultural da região onde atuam, assegurando o sucesso e a sobrevivência de seus negócios e a conquista do mercado de países mais desenvolvidos.

No setor agrícola, o cultivo de algodão é considerado uma atividade altamente poluidora, tendo em vista a necessidade de uso de grandes quantidades de inseticidas, fungicidas e outros corretivos químicos que inevitavelmente poluem o meio ambiente. Tinoco e Kraemer (2008, p.18), ao discorrerem sobre os impactos ao meio ambiente, afirmam que “[...] esses impactos têm sido provocados especialmente pelo uso de tecnologias de produção sujas por parte da indústria, bem como pelo adensamento populacional em grandes metrópoles e pelo uso desmensurado de recursos naturais”.

Em 1992, representantes de vários países se reuniram no Rio de Janeiro para a Conferência sobre o Meio Ambiente e o Desenvolvimento Humano - ECO-92. Ferreira (2009) relatou que a ECO-92 resultou em um documento denominado Agenda 21, que representou um compromisso maior dos 170 países participantes com relação à

preservação ambiental e que, a partir deste momento, a variável ambiental passou a fazer parte do cotidiano das sociedades civilizadas.

Franco (1999, p. 38) afirma que “[...] empresas que protegem o meio ambiente são bem vistas pelo consumidor e por investidores, já havendo, em alguns países, fundos especializados em investir em empresas que protegem o ambiente”. Essas medidas têm servido de estímulo para o desenvolvimento da contabilidade ambiental, no sentido de criar alternativas para mensurar o impacto ambiental e dimensionar o volume de investimentos que devem ser alocados para o reparo dos danos causados ao meio ambiente. A legislação ambiental brasileira é uma das mais completas do mundo e, se fielmente cumprida e observada, tem potencial para garantir a preservação do imensurável patrimônio ambiental do país.

A contabilidade ambiental identifica os custos, despesas e possíveis receitas ambientais correlacionadas à atividade da empresa e demonstra todo o patrimônio ambiental da mesma, ou seja, ativos e passivos, como por exemplo, as receitas provindas dos contratos com empresas de países desenvolvidos, para manutenção da reserva de carbono diante de suas políticas de preservação ambiental, reflorestamento e outras ações preventivas.

Diante disso, a gestão ambiental tem como principal objetivo ajudar as empresas a alcançar um desempenho ambiental de alta qualidade. Segundo Ferreira (2006, p. 43), a principal razão para a existência da gestão ambiental “[...] é a de que ela deve propiciar o melhor retorno econômico possível sobre os recursos da entidade, considerando a preservação do meio ambiente”. Sendo assim, pode-se dizer que a gestão ambiental significa incorporar a temática ambiental ao planejamento estratégico e operacional da organização, compatibilizando os objetivos ambientais com os objetivos da entidade, incluindo o objetivo econômico.

A Auditoria Ambiental surgiu nos Estados Unidos no final da década de 70, com a finalidade de verificar o cumprimento da legislação. Segundo Campos e Lerípio (2009) a auditoria ambiental é um esforço relativamente recente, ainda em desenvolvimento, no sentido de determinar se uma organização está em concordância com requerimentos legais e/ou políticas e padrões internos. Segundo Tinoco e Kraemer (2008, p. 122), a Auditoria Ambiental constitui:

Ferramenta essencial para avaliar a eficácia de todas as ações de controle, aferindo a qualidade final do processo de controle ambiental integrado ao processo industrial, não se limitando à verificação dos itens relacionados ao meio ambiente nas demonstrações contábeis.

Diante do exposto, pode-se dizer que a Auditoria Ambiental é um processo sistemático de avaliação dos processos e procedimentos operacionais, produção e controle, com a finalidade de preparar uma entidade no diagnóstico de danos ao meio ambiente e mensuração de passivos ambientais, bem como para que a mesma possa receber a Certificação ISO 14.000 (Selo Verde). A ISO é uma organização internacional especializada, não governamental, cujos membros são entidades normativas de âmbito nacional. O Brasil participa da ISO por meio da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT. A certificação estabelece requisitos para as empresas gerenciarem seus produtos e processos para que não agridam o meio ambiente, que a comunidade não sofra com os resíduos gerados e que a sociedade seja beneficiada.

Levando em conta a importância da Auditoria Ambiental no atual cenário das organizações, o presente estudo propõe a seguinte questão: **Nas empresas produtoras de sementes de algodão com estabelecimento em Rondonópolis/MT, existe algum programa, projeto ou ação no sentido de buscar a certificação da ISO 14000? Quais são as contribuições da Auditoria Ambiental para o êxito e implantação desses programas, projetos e ações?**

O Estado de Mato Grosso destaca-se no cenário econômico nacional como um dos maiores produtores agrícola. É ainda o maior produtor de algodão do país, sendo que o município de Rondonópolis tem uma representatividade considerável na produção estadual. Tendo em vista a relevância do cultivo do algodão na região e ainda o fato desta cultura apresentar um potencial poluidor muito forte é que definiu este estudo em torno da variável ambiental. Para a sociedade, esta pesquisa é importante, pois permitirá que a mesma verifique o grau de comprometimento dos empresários que atuam no segmento, quanto à aplicação de métodos menos agressivos ao meio ambiente, através da certificação do Selo Verde. A sociedade exige cada vez mais informações sobre as características dos produtos disponíveis no mercado, bem como dos impactos ambientais gerados em seus processos produtivos este fator reflete na lucratividade das empresas. No que diz respeito aos empresários cotonicultores deste município, este estudo tem o intuito de dar condições para que estes verifiquem os benefícios que a Auditoria Ambiental proporciona no que tange ao melhoramento ou definição de programas, projetos e ações para obtenção da certificação da Série ISO 14000.

O objetivo geral desta pesquisa é investigar se nas empresas produtoras de sementes de algodão existem programas, projetos e ações desenvolvidos para a obtenção

de sua certificação pelo Selo ISO 14000 e 14001, bem como identificar as contribuições da Auditoria Ambiental para o sucesso dessas medidas gerenciais ambientais. Para atingir este, se definiram como objetivos específicos: (a) analisar a bibliografia específica sobre o assunto; (b) investigar se nas empresas produtoras de sementes de algodão existem programas, projetos e ações para a obtenção do Selo Verde; (c) identificar o grau de conhecimento e comprometimento das empresas em estudo, no que diz respeito à medida de gestão ambiental; (d) verificar se as empresas produtoras de sementes de algodão de Rondonópolis/MT utilizam dos serviços de Auditoria Ambiental; e (e) mostrar como a Auditoria Ambiental pode contribuir para o processo de melhoramento dos sistemas de gestão ambiental, bem como na obtenção do selo de certificação da Série ISO 14000.

A metodologia da pesquisa segundo Beuren (2008) pode ser classificada quanto à abordagem do problema, quanto aos seus objetivos e quanto aos procedimentos. Quanto à abordagem do problema este estudo, é classificado como qualitativo, devido à necessidade de se proceder a uma investigação e análise mais profunda da problemática deste estudo. Quanto aos objetivos é descritiva porque observam-se os fenômenos, registram-se, analisam-se e interpretam-se sem haver interferência alguma por parte dos pesquisadores, apenas acompanham a ocorrência dos fatos. Ainda, é exploratória, pois, faz-se necessário a comparabilidade entre a visão do gestor, a legislação vigente e a literatura especializada. Quanto aos procedimentos é um estudo de caso, em função de ser realizada uma investigação de um fenômeno dentro do seu contexto real, e também, caracteriza-se como uma pesquisa bibliográfica, pois foram levantados obras de autores relacionados com o tema e um estudo de campo, pois o pesquisador investiga um ambiente real no qual as informações e dados são coletados para posterior análise.

Como ferramenta de coleta de dados, utilizou-se o questionário com perguntas abertas e fechadas, que foi aplicado pelos pesquisadores *in loco*, junto aos empresários cotonicultores, com o objetivo de colher as informações desejadas.

A pesquisa delimitou-se ao Estado de Mato Grosso que conta com 141 municípios. Dentre eles, destaca-se Rondonópolis, conhecida por suas terras férteis e localização privilegiada. De acordo com a Vainsencher (2013) Mato Grosso é o maior produtor brasileiro da fibra, sendo responsável por cerca de 56% da produção e aproximadamente 50% das exportações do país, sendo que o Brasil é hoje o terceiro maior exportador mundial da pluma. O Estado plantou 722.568 hectares na safra 2011/12 e produziu cerca de 1 milhão de toneladas de pluma, das quais mais de 300 mil toneladas exportadas para países asiáticos. O estado possui a Associação Matogrossense dos

Produtores de Algodão (AMPA) que desenvolve um papel importante para a sociedade e para os cotonicultores, pois nasceu com a finalidade de congrega os produtores em torno de um mesmo objetivo: incentivar, de forma organizada a produção de algodão difundindo a atividade em Mato Grosso, orientando e defendendo os interesses dos seus associados. A AMPA possui 387 associados em Mato Grosso, sendo que destes, 40 estão localizados no município de Rondonópolis, dedicando-se ao ramo de sementes de algodão (VAINSENER, 2013).

Devido à relevância desse tipo de cultura agrícola para o município de Rondonópolis – MT optou-se pela realização deste estudo investigativo, sob o ponto de vista da Auditoria Ambiental, em empresas produtoras de sementes de algodão de Rondonópolis cadastradas na AMPA. Os questionários foram entregues a 40 associados da AMPA, porém, deste total somente 3 (três) empresas se propuseram a responder os questionamentos.

FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

O desenvolvimento deste trabalho apresenta a fundamentação teórica e a descrição e análise dos resultados da pesquisa.

A Empresa agrícola

De acordo com Marion (2009, p. 2), “... empresa rural são aquelas que exploram a capacidade produtiva do solo por meio do cultivo da terra, da criação de animais e da transformação de determinados produtos agrícolas”. Neste sentido, Marion (1998, p. 23) enfatiza que “... empresa rural é a unidade de produção em que são exercidas atividades que dizem respeito às culturas agrícolas, criação de gado ou culturas florestais, com a finalidade de obtenção de renda”. Nesse prisma, entende-se que a principal característica de uma empresa rural é o fato da mesma explorar a capacidade produtiva do solo a fim de desempenhar sua atividade rural com o intuito de obter renda.

Para Crepaldi (1998), as empresas rurais, sejam familiar ou patronal, são integradas por um conjunto de recursos denominados fatores de produção: estes são três: terra, capital e trabalho. Diante do exposto, pode-se deduzir que na atividade agrícola o principal fator de produção é a terra, pois é nela que se aplica o capital e onde o trabalho é colocado em prática, objetivando a produção e a renda.

No entendimento de Crepaldi (1998), o administrador rural precisa tomar uma série de decisões no seu dia a dia, tais como o quê, quanto e como produzir, além de controlar o andamento do trabalho e avaliar os resultados alcançados. Desta forma, nota-se que o gestor rural precisa de um sistema de informação capaz de fornecer todos os dados

necessários para a tomada de suas decisões. Com essa visão, pode-se deduzir que a contabilidade deve fornecer informações indispensáveis para auxiliar na tarefa do gestor rural, uma vez que a mesma tem a prerrogativa de, dentre outras coisas, controlar o patrimônio da entidade e atuar como ferramenta de planejamento de ações para o melhor desenvolvimento da organização de negócios.

Cotonicultura no Estado de Mato Grosso

Há algumas décadas Mato Grosso não ocupava lugar de destaque no cenário nacional como produtor de algodão, pois mesmo que nos anos 1960 a região de Rondonópolis ficou conhecida como "Rainha do Algodão", este cultivo era efetuado com a predominância de pequenos produtores. Na década de 1990, começaram a serem plantadas as primeiras lavouras na região com o perfil empresarial (INDEA, 2013).

O cultivo do algodão surgiu como alternativa para rotação com a soja no cerrado. Hoje, graças à obstinação dos produtores que se uniram em entidades como a AMPA, Mato Grosso é o maior produtor brasileiro da fibra, sendo responsável por cerca de 56% da produção e aproximadamente 50% das exportações do país, sendo que o Brasil é hoje o terceiro maior exportador mundial da pluma.

A cultura de algodão contribui diretamente para a economia do Estado, gerando empregos diretos e indiretos, que resultam em renda para a sociedade. Porém, a atividade demanda elevado uso de agrotóxicos devido ao fato de ser uma cultura suscetível ao ataque de pragas e insetos, gerando danos irreparáveis ao meio ambiente, caso a empresa não tenha um sistema de gestão adequado que previna tais acontecimentos. O FACUAL-Fundo de apoio à cultura do algodão (2006, p.363) relata:

A movimentação do agrotóxico do solo para a atmosfera é também importante para a distribuição destes produtos no ambiente e para sua entrada no meio aquático. Isso porque da atmosfera, essas substâncias podem atingir o ambiente aquático por deposição da poeira ou precipitação o que, em geral, ocorre em um local distante do ponto de emissão.

A problemática envolve a poluição das águas subterrâneas, em cujo estágio as substâncias poluentes demoram mais a se degradarem, permanecendo por um período maior em meio às águas, afetando a qualidade de vida de toda a sociedade.

Ciclo de plantação da cotonicultura

A cotonicultura, desde o plantio da semente até a colheita, apresenta diversas etapas. Neste sentido Moresco (2006), afirma que durante a maior parte do ciclo do plantio do algodão, principalmente dos 50-60 dias até 110-120, há diversos eventos ocorrendo ao mesmo tempo, tais como:

[...] crescimento vegetativo, aparecimento de gemas reprodutivas, florescimentos, crescimento de maturação de frutos. E cada um desses eventos é importante para produção final, mas também é necessário que eles ocorram de modo balanceado. (Moresco, 2006, p. 17)

A empresa rural que realiza o plantio de algodão deve investir constantemente em pesquisas para realizar o plantio de acordo com a região, treinando e capacitando seus funcionários para que eles possam acompanhar todas as fases que compreendem o ciclo da cultura de algodão, pois esta necessita de melhoramento constante, com vistas ao controle de pragas e doenças, bem como a realização de operações de adubação em cobertura foliar e à aplicação de reguladores de crescimento e aplicação dos desfolhantes, para obter sempre um produto de qualidade.

Recentemente, foi desenvolvida a “escala do algodão”, ou seja, um sistema de identificação de estágios de desenvolvimento do algodoeiro, que permite definir exatamente cada passo do desenvolvimento ao crescimento da planta. Moresco (2006) divide este sistema em quatro fases, sendo: (i) V – Fase vegetativa; (ii) B – Formação de botões florais; (iii) F – Abertura de flores; e (iv) C – Capulhos.

É possível inferir que, além de trazer benefícios para a sociedade por gerar emprego e renda, a cotonicultura caracteriza-se também por ser uma atividade de grande impacto ambiental, por estes motivos, faz-se indispensável a existência de programas, projetos e ações para a obtenção do Selo Verde nas empresas de sementes de algodão.

Contabilidade Ambiental como Fator de Transparência na Evidenciação Plena dos Gastos Ambientais

Contabilidade Ambiental é o registro do patrimônio ambiental (bens, direitos e obrigações ambientais) de determinada entidade e suas respectivas mutações, expressos monetariamente. Tinoco e Kraemer *apud* EPA (2008) afirmam que a Contabilidade Ambiental pode ser usada em diversos contextos, como ilustrado pelo quadro 1.

Quadro 1 – Enfoques sobre a Contabilidade Ambiental.

Tipos de Contabilidade	Paralela ambiental da contabilidade
Contabilidade Gerencial A identificação, a estimação, a análise e o uso do custo e de informações para tomada de decisão dentro de uma organização.	Contabilidade Gerencial Ambiental Contabilidade de gestão com foco centrado em balanços de massa, em fluxos de materiais, fluxo de energia e não informação do custo ambiental.
Tipos de Contabilidade	Paralela ambiental da contabilidade
Contabilidade Financeira Elaboração e divulgação de relatórios contábeis e financeiros, de uma organização aos usuários externos (por exemplo, acionistas, fornecedores, bancos, governo, comunidade etc.).	Contabilidade Financeira Ambiental Contabilidade financeira com foco particular em relatar custos, despesas e passivos ambientais da responsabilidade empresarial e outras questões ambientais significativas.
Contabilidade Nacional Desenvolvimento de informações diversas (econômicas e outras) para caracterizar a renda nacional e a saúde econômica.	Contabilidade Nacional Ambiental Contabilidade nacional com foco particular no enfoque e nos fluxos de recursos naturais, em custos ambientais, em custos de externalidade etc.

Fonte: Tinoco e Kraemer apud EPA (2008, p.156).

O objetivo da Contabilidade Ambiental é capturar os fatos ocorridos na entidade acerca dos eventos ambientais que causaram modificações em sua situação patrimonial, registrando-os em um sistema de informação interpretando-os.

Tratando-se de Contabilidade Ambiental, Paiva (2009) enfatiza esta como sendo a atividade de identificação de dados e registro de eventos ambientais, processamento e geração de informações que subsidiem o usuário, servindo como parâmetro em suas tomadas de decisões. Portanto, demonstra monetariamente o processo de preservação ou destruição do meio ambiente causado pelas empresas, avaliando quantitativamente todas as ações desenvolvidas pelas empresas neste processo.

Para efeito de identificação e discussão sobre gastos ambientais nesta pesquisa, serão tratados como tais os gastos que de certa forma tenham relação com o meio ambiente, ocasionando impactos no presente ou no futuro, bem como os gastos que deixaram de ocorrer no passado, transformando-se em passivos ambientais, reconhecidos ou não (PAIVA, 2009). Portanto, confirma-se a ideia de que a evidenciação dos gastos ambientais é de vital importância às organizações quanto a formulações das estratégias para que as empresas possam zelar por sua reputação.

Legislação Ambiental no Brasil

A legislação ambiental brasileira é uma das mais avançadas do mundo. Todas as ações e atividades que são consideradas como crimes ambientais podem ser punidos com multas, seja para pessoas físicas ou jurídicas.

No Brasil, o documento de maior importância para a gestão ambiental pública é a Política Nacional do Meio Ambiente (PNMA), instituída pela Lei 6.938 de 1981, a qual, em seu artigo segundo estabelece como objetivos prioritários “... a preservação, melhoria e recuperação da qualidade ambiental propícia à vida, visando assegurar, no País,

condições ao desenvolvimento socioeconômico, aos interesses da segurança nacional e à proteção da dignidade da vida humana”. (*VADE MECUM*, 2008, p. 1554). Pondera-se, então, que a PNMA é objetiva, pois, consagra Princípios muito importantes quanto à responsabilidade do poluidor. Esta lei criou a obrigatoriedade dos estudos e respectivos relatórios de Impacto Ambiental.

A Constituição Federal trata dos assuntos ambientais, reservando à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos municípios a tarefa de proteger o meio ambiente e de controlar a poluição. Um meio ambiente ecologicamente equilibrado é dever de todos, onde o poder público, juntamente com a coletividade irá cuidá-lo para que todos possam usufruir de seus benefícios.

Cumprindo o que prescreve a Carta Magna brasileira, o poder público instituiu e sancionou a Lei nº 9605/98 (*VADE MECUM*, 2008, p. 1564) que dispõe sobre crimes ambientais e apresenta alguns pontos importantes, como o fato de ser julgado culpado penalmente o representante legal de infração cometida pela organização, sem extinção da pena nos casos em que a reparação do dano for comprovada e como pena acessória a liquidação da empresa, quando cabível. Ainda contempla que os atuais proprietários e acionistas de uma organização também são responsáveis por danos cometidos pelos antigos proprietários, cabendo o direito de regresso. Tais fatos implicam em restrições e necessidade de avaliações cautelosas nos casos de fusão, aquisição e incorporação de empresas que detêm passivos ambientais, impactando diretamente no risco do negócio e no valor monetário da empresa.

Certificação Selo Verde ISO de Séries 14000

A certificação Selo Verde ISO de Séries 14000 referem-se à padronização de procedimentos de qualidade que apreciam um Sistema de Gerenciamento Ambiental - SGA que tem como base um Padrão Internacional de Qualidade Ambiental e subsídios para execução de Auditoria Ambiental nos processos produtivos das entidades. A família ISO 14000 aborda vários aspectos da gestão ambiental. Ela oferece ferramentas práticas para as empresas e organizações que procuram identificar e controlar seu impacto ambiental e melhorar constantemente seu desempenho ambiental. A Série ISO (*International Organization for Standardization*), no ponto de vista de Campos e Lerípio (2009), é um programa de certificação que tem representatividade e reconhecimento em âmbito internacional. No Brasil, a Série ISO é representada pela ABNT e surgiu durante uma Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente e Desenvolvimento, realizada no Rio de Janeiro, em 1992 a ECO 92. Entre as discussões de desenvolvimento

sustentável, surgiu à idéia da ISO 14000, um conjunto de normas, com abordagem internacional que buscam a boa prática do gerenciamento ambiental.

Dentre os instrumentos de gestão ambiental, um dos mais interessantes, por se tratar de normatização internacionalmente aceita, é o sistema ISO 14000, porque se trata de uma série de padrões destinados a fornecer às empresas um sistema para gerenciar o impacto que elas possam causar ao meio ambiente. Segundo Braga (2007, p. 19), o objetivo geral da ISO 14000 é:

Fornecer assistência para as organizações na implantação ou no aprimoramento de um Sistema de Gestão Ambiental (SGA). A ISO é consistente com a meta de desenvolvimento sustentável e é compatível com diferentes estruturas culturais, sociais e organizacionais.

Como se observa, as normas ISO 14000 estabelecem os requisitos para as empresas gerenciarem seus produtos e processos para que eles não agredam o meio ambiente e para que a comunidade não sofra com os resíduos gerados e fazendo com que a sociedade seja beneficiada num aspecto amplo. Conforme muito bem nos ensina Sá (2009, p. 527): “O ambiental, para o patrimônio das células sociais, não é, pois, um só, mas todo um complexo (natureza, sociedade, política, mercado, etc.), embora tal termo esteja sendo empregado como se fosse apenas o relativo ao ‘ambiente natural’”.

Ao estar ciente do papel e importância das normas ISO 14000, é necessário enfocar a norma ISO 14001 como um instrumento para a gestão ambiental, pois é conveniente entender como essa norma atua para levar à implantação de um sistema de gestão ambiental nas organizações. A ISO Série 14000 é um grupo de normas, não obrigatórias e de âmbito internacional, elaborado pela ISO, e é composta por 19 documentos principais que fornecem ferramentas e estabelecem um padrão de Sistema de Gestão Ambiental. Estas normas abrangem seis áreas bem definidas: Sistemas de Gestão Ambiental, Auditorias Ambientais, Avaliação de Desempenho Ambiental, Rotulagem Ambiental, Aspectos Ambientais nas Normas de Produtos e Análise do Ciclo de Vida do Produto. As normas que compõem a Série ISO 14000 são:

Quadro 2 – Normas que compõem a Série ISO 14000.

Número	Título
ISO 14000	Sistemas de Gestão Ambiental – Mapa Guia
ISO 14001	Atribui certificado de qualidade ambiental às empresas;
ISO 14004	É um guia de princípios, sistemas e técnicas de suporte para que as empresas possam se enquadrar e, no futuro, conseguir a certificação;
ISO 14010	Guia para Auditoria Ambiental – Diretrizes gerais;
ISO 14011-1	Diretrizes para auditoria ambiental e procedimentos para auditoria – princípios gerais para auditoria dos SGAs
ISO 14011-2	Diretrizes para a auditoria ambiental e procedimentos para auditoria – princípios gerais para auditoria legal
ISO 14012	Diretrizes para auditoria ambiental – critérios de qualificação de auditores
ISO 14014	Diretrizes para auditoria ambiental – guia para avaliações iniciais
ISO 14015	Diretrizes para auditoria ambiental – guia para avaliação de sítios
ISO 14020	Rotulagem ambiental – Princípios básicos
ISO 14021	Rotulagem Ambiental – Termos e definições para aplicação específica e autodeclarações
ISO 14022	Rotulagem Ambiental – Simbologia para os rótulos
ISO 14023	Rotulagem Ambiental – Testes e metodologias de verificação
ISO 14024	Rotulagem Ambiental – Guia para certificação com base em análise multicriterial
ISO 14031	Avaliação do desempenho ambiental
ISO 14040	Análise do ciclo de vida – Princípios gerais e prática
ISO 14041	Análise do ciclo de vida – Inventário;
ISO 14042	Análise do ciclo de vida – Análise dos impactos
ISO 14043	Análise do ciclo de vida – Interpretação
ISO 14050	Termos e definições – Vocabulário

Fonte: NBR ISO: 14000 – 1996 – ABNT. Adaptado pela pesquisadora

A norma ISO 14.001 institui as diretrizes básicas para um SGA, com foco na proteção do meio ambiente e a prevenção da poluição. As ISO 14.010, 14.011, 14.012 e 14.014 dizem respeito às auditorias ambientais, estabelecendo os princípios gerais, procedimentos de planejamento e execução das auditorias num SGA, e critérios para a qualificação de auditores, foram substituídas pela ISO 19.011, que estabelece os guias sobre auditorias da qualidade e do meio ambiente, unindo a avaliação dos dois sistemas de gestão. A ISO 14.015 define as avaliações ambientais de localidades e organizações.

A rotulagem ambiental, ou o “Selo Verde”, foi estabelecida pela série de normas ISO 14.020, 14.021, 10.022, 10.023 e 14.024. Para avaliar o desempenho ambiental, utilizam-se as diretrizes das normas ISO 14.031 e 14.032, e a análise do ciclo de vida é dada pela Série ISO 14.040, 14.041, 14.042, 14.043. A norma ISO 14.050 define a terminologia utilizada nas normas anteriores.

Desta forma, Zylbersztajn & Neves (2003, p. 277) afirmam que os campos de aplicação da ISO 14000 cabem as seguintes áreas: Gestão ambiental, Avaliação de desempenho ambiental, Auditorias ambientais, Rotulagem ambiental, Ciclo de vida do produto e, por último, os Termos e definições.

Benefícios e vantagens da implantação da Série ISO 14000

Empresas que implantam SGAs tendem a apresentar maiores chances de conquistar mercados onde as questões ambientais são ou estão se tornando relevantes, como é o caso da produção de mercadorias através de processos, matérias-primas e insumos cada vez melhores sob o ponto de vista ecológico.

Braga (2007, p. 19) afirma que para a obtenção e manutenção da certificação ISO 14001, a entidade tem que “... se submeter às auditorias externas realizadas pelo Instituto Nacional de Metrologia, Normalização e Qualidade Industrial (INMETRO) e pelo Sistema Brasileiro de Certificação (SBC), entidade certificadora no Brasil”. A implementação das normas ISO 14001 permite descobrir desperdícios e processos ineficientes, tornando possível a fabricação de mais produtos com menor quantidade de matérias-primas e criando menor quantidade de resíduos.

A imagem da empresa associada à preservação do meio ambiente tornou-se uma necessidade devido ao grau de exigência do mercado estar crescendo em relação à aceitação de produtos ambientalmente corretos e as restrições, principalmente internacionais, impostas às empresas poluidoras. A certificação ISO 14000 passou a ser encarada como um passaporte para as exportações a mercados mais exigentes.

Segundo a NBR ISO 14001:1996 (ABNT, 2013), uma organização deve estabelecer e manter procedimentos para identificar os aspectos ambientais (produtos ou serviços) de suas atividades, a fim de determinar aqueles que possam ter impacto em sua elaboração de acordo com as diretrizes por ela estabelecidas. Portanto, para que a empresa consiga obter um certificado ISO 14001 é necessário que atenda algumas exigências, como por exemplo, política ambiental, aspectos ambientais, exigências legais, objetivos e metas, programa de gestão ambiental, não conformidade, ações corretivas e ações preventivas, Auditoria do SGA, dentre outras.

A política ambiental deve ser definida pela diretoria da empresa e adequada à natureza, escala e impactos ambientais de suas atividades, produtos e serviços, devendo evidenciar o comprometimento para com a melhoria contínua e a prevenção da poluição, sendo que todo o seu conteúdo deve estar evidenciado de alguma forma dentro da operação do SGA. Segundo Donaire (1999, p. 117), o resultado da aplicação do SGA, “[...] depende do comprometimento de todos os níveis e funções, em particular da Alta Administração, e tem por objetivo um processo de melhoria contínua que pretende constantemente superar os padrões vigentes”. A norma ISO 14004 especifica os princípios e os elementos integrantes do SGA, que segundo Donaire (1999, p. 118), são:

PRINCÍPIO 1 – Comprometimento e Política – É recomendado que uma organização defina sua política ambiental e assegure o comprometimento com o seu SGA.; PRINCÍPIO 2 – Planejamento – É recomendado que uma organização formule um plano para cumprir sua política ambiental.; PRINCÍPIO 3 – Implementação – É recomendado que uma organização desenvolva a capacitação e os mecanismos de apoio necessários para atender sua política, seus objetivos e metas ambientais.; PRINCÍPIO 4 – Medição e Avaliação – É recomendado que uma organização meça, monitore e avalie seu desempenho ambiental.; e PRINCÍPIO 5 – Análise Crítica e Melhoria – É recomendado que uma organização analise criticamente e aperfeiçoe constantemente seu sistema de gestão ambiental com o objetivo de melhorar seu desempenho ambiental global.

A Série ISO 14000, depois de implantada, pode beneficiar os produtores preocupados com o meio ambiente, fazendo com que os mesmos consigam alavancar seus negócios, uma vez que seus concorrentes estarão agindo de forma inconsequente e irresponsável por não respeitarem o meio ambiente. Assim, conseguirão produzir a um menor custo, repassando parte dos custos não internalizados para a sociedade, via externalidades negativas. Neste sentido, quando a empresa segue as normas e implanta os processos indicados, ela pode obter a certificação ISO 14000. Este certificado é importante porque atesta que a organização possui responsabilidade ambiental, valorizando assim seus produtos e a marca. Para manter o certificado, a organização precisa seguir a legislação ambiental vigente, treinar e qualificar seus colaboradores para seguirem as normas e, diagnosticar os impactos ambientais que sua atividade está causando e aplicar procedimentos para diminuir os danos causados no meio ambiente.

Auditoria: conceitos e tipologias

No Brasil, a técnica da Auditoria começou a se desenvolver após o advento da Lei 4.728/65, que dispõe sobre o mercado de capitais e estabelece medidas para o seu desenvolvimento e tornou-se mais intensa após publicação da Lei 6.404/76, Lei das Sociedades Anônimas. Franco e Marra (2009, p. 28) conceituam Auditoria como:

A auditoria compreende o exame de documentos, livros e registros, inspeções e obtenção de informações e confirmações, internas e externas, relacionados com o controle do patrimônio, objetivando mensurar a exatidão desses registros e das demonstrações contábeis deles decorrentes.

A Auditoria nas Demonstrações Contábeis visa à informação. O exame engloba a verificação documental, os livros e registros para obtenção de evidência de informações de caráter interno ou externo que se relacionam com o controle do patrimônio e com a precisão dos registros e as demonstrações que deles decorrem.

CREPALDI (2009, p. 23) conceitua Auditoria como sendo o levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações, rotinas e das demonstrações financeiras de uma entidade. A Auditoria é um conjunto de ações de

assessoramento e consultoria, onde ocorrem a verificação de procedimentos e a validação dos controles internos utilizados pela organização que permitem ao profissional auditor emitir um parecer de aconselhamento à direção da entidade em estudo, garantindo precisão e segurança na tomada de decisão.

A Auditoria é uma técnica que pode ser empregada de diversas maneiras, dependendo do seu propósito dentro de determinada organização, desenvolveram-se vários tipos de Auditoria. Os principais tipos desta ferramenta de gestão e os seus objetivos, são apresentados no quadro 3.

Quadro 3 – Tipos e objetivos da Auditoria.

Tipos de Auditoria	Objetivos
Auditoria das Demonstrações Contábeis	Emissão de parecer sobre as demonstrações contábeis da empresa ou entidade em determinada data.
Auditoria Interna	Revisão sistemática das transações operacionais e do sistema de controles internos, visando: À proteção dos bens e direitos da empresa contra fraudes, desvios e desfalques; À constatação de possíveis irregularidades e usos indevidos dos bens e direitos da empresa.
Auditoria Operacional	Avaliação sistemática da eficácia e eficiência das atividades operacionais e dos processos administrativos, visando: Ao aprimoramento contínuo da eficiência e eficácia operacional, contribuindo com soluções.
Auditoria de Cumprimento Normativo ou <i>compliance audit</i>	Auditoria para verificação do cumprimento/observância de normas e procedimentos implantados pela empresa ou pelos órgãos reguladores de determinadas atividades.
Auditoria de Gestão	Trabalhos dirigidos à análise dos planos e diretrizes da empresa, objetivando mensurar a eficiência da gestão das operações e sua consistência com os planos e metas aprovados.
Auditoria de Sistemas	Exames e avaliações da qualidade do sistema de computação de dados e dos controles existentes no ambiente de tecnologia de informações, visando otimizar a utilização dos recursos de computação de dados, minimizar os riscos envolvidos nos processos e garantir a geração de informações e dados confiáveis, em tempo, ao menor custo possível.
Auditoria Fiscal e Tributária	Análise da eficiência e eficácia dos procedimentos adotados para a apuração, controle e pagamentos dos tributos que incidem nas atividades comerciais e operacionais da empresa. Avaliação do planejamento tributário.
Auditoria Ambiental	Avaliação dos processos operacionais e produtivos das empresas visando (a) à identificação de danos ao meio ambiente e quantificação de contingências e (b) preparação da empresa para receber o Certificado ISO 14000 – meio ambiente.
Auditoria nos Processos de Compras e Vendas de Empresas e Reestruturações Societárias – incorporações, fusões, cisões e formação de <i>joint ventures</i>	Auditoria das demonstrações contábeis das empresas envolvidas; Assessoria na avaliação das empresas objetos de negociação societária; Avaliação dos ativos objetos de negociação; Identificação de contingências fiscais, trabalhistas, ambientais, cíveis etc. nas empresas envolvidas.

Fonte: Oliveira *et al* (2008, p.5)

Sá (2009, p. 25) define Auditoria da seguinte maneira:

Auditoria é uma tecnologia contábil aplicada ao sistemático exame dos registros, demonstrações e de quaisquer informes ou elementos de consideração contábil, visando a apresentar opiniões, conclusões, críticas e orientações sobre situações ou fenômenos patrimoniais da riqueza azidual, pública ou privada, quer ocorridos, quer por ocorrer ou prospectados e diagnosticados.

A Auditoria Contábil possui a função de verificar a precisão dos registros contábeis com o objetivo de combater a fraudes e prevenir irregularidades dentro de uma organização, fornecendo informações transparentes e seguras, possibilitando a identificação de falhas no controle interno e no sistema financeiro da empresa.

De acordo com Pinho (2007, p. 127), a Auditoria Ambiental conceitua-se como:

“... um processo de verificação sistemática e documentada para, objetivamente, obter e avaliar evidências que determinam os aspectos ambientais específicos das atividades, eventos condições e sistemas de gerenciamento. Ou, ainda, se as informações relacionadas aos mesmos apresentam conformidade com o critério de auditoria, comunicando-se os resultados deste processo ao cliente.”

Considerando as definições dos autores sobre os tipos de Auditoria, pode-se concluir que a Auditoria Ambiental constitui-se em um dos campos de atuação da Auditoria, que por sua vez é uma indispensável técnica utilizada pela Contabilidade, neste sentido, a Auditoria Ambiental tem como principal característica a questão da verificação e adequação às normas e procedimentos tidos como referência, que neste caso são as normas e legislações ambientais, bem como a implantação de políticas ambientais internas.

Auditoria ambiental como ferramenta de gestão

A Auditoria Ambiental surgiu nos Estados Unidos no final da década de 70, com o objetivo principal de verificar o cumprimento da legislação, sendo vista pelas empresas norte-americanas como uma ferramenta de gerenciamento utilizada para identificar, de forma antecipada, os problemas provocados por suas operações, pois consideravam a Auditoria Ambiental como um meio de minimizar os custos envolvidos com reparos, reorganizações, saúde e reivindicações.

No Brasil, a Auditoria Ambiental surgiu por volta dos anos 90, por meio de lei, mas internacionalmente, ela surgiu sobre base normalizada, onde começou a ser discutida em 1991, com a criação do *Strategic Advisory Group on Environment* – Sage no âmbito da ISSO. Foi em 1997 que a Auditoria Ambiental passou a ser regida por normas que foram publicadas pela ABNT – Associação Brasileira de Normas Técnicas.

A Auditoria Ambiental está contemplada na NBR ISO 14010 e tem por finalidade avaliar as medidas exigidas concernentes à preservação do meio ambiente, para a obtenção

das certificações ambientais, sendo assim é um instrumento que serve para determinar a natureza e a extensão de todas as áreas de impacto ambiental de uma atividade existente, posteriormente estimando o custo dessas medidas, recomendando um calendário para a sua implementação. De acordo com esta NBR ISO 14010 (ABNT 1996), Auditoria Ambiental é o processo sistemático e documentado de verificação, executado para obter e avaliar, de forma objetiva, evidências de Auditoria para determinar se as atividades, eventos, sistema de gestão e condições ambientais especificados ou as informações relacionadas a estes estão em conformidade com os critérios de Auditoria, e para comunicar os resultados deste processo ao cliente.

Segundo Pinho (p. 128, 2007), a Auditoria Ambiental deve: “[...] partir do topo da empresa, pois demanda apoio, recursos e, principalmente, comprometimento da alta direção. Está diretamente relacionada com o meio ambiente e tem como interessados os órgãos oficiais, a gestão empresarial e a sociedade”. A Auditoria Ambiental tem como modelo a Norma Internacional ISO 14010, que orienta organizações, auditores e clientes quanto aos princípios gerais comuns para execução de Auditorias Ambientais.

Conceitos e classificações da auditoria ambiental

Auditoria Ambiental é o procedimento sistemático e documentado de verificação, realizado para obter e avaliar, de forma objetiva, as evidências de Auditoria para determinar se as atividades, eventos, sistema de gestão e condições ambientais especificados, estão em conformidade com os critérios de Auditoria, e para comunicar os resultados deste procedimento ao cliente.

Neste contexto, Campos e Lerípio (2009, p. 8), definem Auditoria Ambiental como “[...] um processo sistemático, que deve ser sempre documentado e que visa avaliar evidências encontradas, com o intuito de concluir se estas evidências constituem conformidades ou não-conformidades em relação ao padrão adotado como referência.”

De acordo com CONAMA-Conselho Nacional do Meio Ambiente, através da resolução nº 306/2002, a Auditoria Ambiental pode ser conceituada como:

Processo sistemático e documentado de verificação, executado para obter e avaliar, de forma objetiva, evidências que determinem se as atividades, eventos, sistemas de gestão e condições ambientais especificados ou as informações relacionadas a estes estão em conformidade com os critérios de auditoria estabelecidos nesta Resolução, e para comunicar os resultados desse processo.

Neste sentido, pode-se afirmar a Auditoria Ambiental é definida como uma ferramenta de sistematização de processos que possibilita verificar e analisar se as técnicas

implantadas nas organizações estão em conformidade com os critérios estabelecidos pelo CONAMA e pelas legislações ambientais vigentes.

A Auditoria Ambiental está contemplada na NBR ISO 14010 e tem por finalidade avaliar as medidas exigidas concernentes à preservação do meio ambiente, para a obtenção das certificações ambientais, sendo assim é um instrumento que serve para determinar a natureza e a extensão de todas as áreas de impacto ambiental de uma atividade existente, posteriormente estimando o custo dessas medidas e recomendando um calendário para a sua implementação. Portanto, as diretrizes para a Auditoria Ambiental, estão apreciadas na NBR ISO 14010 através dos princípios gerais, conforme apresentados no quadro 4.

Quadro 4 – Princípios gerais de Auditoria Ambiental de acordo com NBR ISO 14010

PRINCÍPIOS GERAIS	
Tema	Recomendação
Definição dos objetivos e escopo da Auditoria	Os objetivos da auditoria devem ser definidos pelo cliente e o escopo da auditoria pelo auditor-líder para atender aos objetivos do cliente. Os objetivos e escopo da auditoria devem ser comunicados ao auditado antes da realização da auditoria.
Objetividade, Independência e Competência	Os membros da equipe de auditoria devem ser livres de preconceitos e conflitos de interesse; independentes das atividades por eles auditadas; e devem ter conhecimento, habilidade e experiência para realizar a auditoria.
Profissionalismo	As relações auditor/cliente devem ser caracterizadas por confidencialidade e discrição. Salvo quando exigido por lei, é recomendado que informações, documentos e relatório final da auditoria não sejam divulgados sem autorização do cliente e, conforme o caso, sem autorização do auditado.
Procedimentos Sistemáticos	A realização da auditoria deve seguir diretrizes desenvolvidas para o tipo apropriado de auditoria ambiental. No caso da auditoria de SGA, a norma remete para a NBR ISO 14011.
Critérios, Evidências e Constatações	Os critérios de auditoria devem ser definidos entre auditor e cliente, com posterior comunicação ao auditado; evidências devem ser obtidas a partir da coleta, análise, interpretação e documentação de informações; e as evidências obtidas devem permitir que auditores ambientais, trabalhando independentemente entre si, cheguem a constatações similares.
Confiabilidade das Constatações e Conclusões de Auditoria	As constatações e conclusões da auditoria devem possuir nível desejável de confiabilidade, devem ser deixadas claras as limitações/incertezas de evidências coletadas.
Relatório de Auditoria	O relatório de auditoria deve conter itens como: identificações; objetivos e escopo da auditoria; Critérios da auditoria; período e datas; equipe de auditoria; identificação dos entrevistados na auditoria; resumo do processo de auditoria, incluindo obstáculos encontrados; conclusões; declaração de confidencialidade; e identificação das pessoas que recebem o relatório. É recomendado que o auditor-líder, em acordo com o cliente, determine quais os itens que constarão do relatório. Em nota, a norma indica que é responsabilidade do cliente ou do auditado a determinação de ações corretivas; entretanto, se previamente acordado com o cliente, o auditor pode apresentar recomendações no relatório.

Fonte: NBR ISO: 14010 – 1996 – ABNT.

Os objetivos da Auditoria devem ser definidos pelo cliente e os membros da equipe de Auditoria devem ser livres, independentes, sendo que as relações auditor/cliente precisam ser confidenciais e discretas, salvo quando a lei exige o contrário. Os relatórios

de Auditoria devem conter identificações, objetivos e escopo da auditoria, entre outros dados de suma importância.

Segundo DONAIRE (1999, p. 128), a sistematização do processo vem definida na ISO 14011, que estabelece procedimentos de Auditoria para todos os tipos e portes organizacionais que operam um SGA. Isso significa dizer que a auditoria deve fundamentar todos os procedimentos a serem adotados na revisão das políticas implementadas pelas empresas de forma sistematizada, ou seja, utilizando-se das técnicas de Auditoria Analítica que estabelecem como prática o uso e análise dos processos através das técnicas de fluxogramas que retratam o passo a passo das tarefas a serem seguidas. Na mesma visão, Pinho (2007, p. 128) afirma:

A auditoria ambiental deve partir do topo da empresa, pois demanda apoio, recursos e, principalmente, comprometimento da alta direção. Está diretamente relacionada com o meio ambiente e tem como interessados os órgãos oficiais, a gestão empresarial e a sociedade.

Assim, pode-se inferir que a realização ou implantação da Auditoria Ambiental numa organização, além das exigências legais deve ser estabelecida e decorrente da vontade dos principais gestores e de seus comprometimentos com a preservação do meio ambiente a fim de assegurar a sobrevivência da organização, bem como da sociedade na qual ela desempenha suas atividades.

Benefícios e objetivos da auditoria ambiental

Os objetivos da Auditoria Ambiental vão além da verificação dos requisitos legais aplicáveis deve abranger todos os programas ambientais que compõem o SGA, pois, é uma ferramenta de gestão que tem por objetivo facilitar a gestão e controlar suas práticas ambientais, avaliando se as políticas ambientais da empresa estão sendo cumpridas de acordo com a legislação ambiental existente. No setor privado, a Auditoria Ambiental tem como objetivo buscar permanentemente a melhoria da compatibilidade ambiental dos projetos, processos, produtos e serviços das empresas, já no setor público, a melhoria é na relação empresa-meio/ambiente-comunidade. O auditor ambiental deve propor soluções para os problemas, como a elaboração de plano emergencial, harmonizando conflitos existentes entre a organização e os órgãos governamentais e também com a comunidade.

Pinho (2007, p. 129) destaca alguns dos objetivos de uma Auditoria Ambiental:

Verificar o cumprimento da legislação ambiental vigente; Prevenir processos e ações judiciais reparatórias; Reduzir os riscos de impactos ambientais negativos; Melhorar o desempenho da equipe interna nas questões ambientais; Melhorar o controle operacional e de custos dos sistemas de gerenciamento; Servir para monitoramento ambiental; Minimizar os impactos e maximizar a compatibilidade ambiental; Subsidiar negociações de fusões e aquisições de empresas; Informar

acionistas, consumidores, funcionários e fornecedores; Servir para certificação ambiental de produtos e serviços; e Verificar e avaliar o grau de conformidade e desempenho das próprias unidades operacionais ou das entidades com as quais mantêm contratos que realizam algum tipo de política de meio ambiente.

Como se observa, a Auditoria Ambiental tem como objetivo caracterizar a situação da empresa para fornecer um diagnóstico atual no que diz respeito à poluição do ar, águas e resíduos sólidos, favorecendo a definição das ações de controle e de gerenciamento que deverão ser tomadas para proporcionar a sua melhoria ambiental.

Planejamento e execução da auditoria ambiental

Cada empresa necessita de um plano específico por possuir diversidades de acontecimentos na correlação com o meio ambiente, é pouco recomendado que se estabeleça um padrão. Segundo Sá (2009) a execução dos trabalhos de auditoria em uma empresa que tem aplicações no meio ambiente, ou dele extrai recursos ou pratica sérias influências, depende da qualidade dos controles internos existentes e das exigências legais e institucionais pertinentes.

Sá (2009) afirma que o plano de Auditoria deve considerar que a tarefa a ser executada é de natureza especial, exigindo uma objetividade peculiar, pois o que se tem como finalidade é superior ao objetivo de lucro, porque envolve, em longo prazo, as condições duplas de sobrevivência social e a da própria empresa. Diante da colocação, pode-se deduzir que os riscos a serem considerados não são apenas os resultados financeiros, pois refletem diretamente no campo social e ecológico.

As ferramentas de coleta de evidências no processo de Auditoria Ambiental

Em conformidade com os objetivos da Auditoria, o método da coleta de evidências pode variar em função das características das atividades/setores auditados. É fundamental para o êxito da gestão que a Auditoria obtenha evidências úteis para respaldar as suas conclusões, sempre que criar ou desenvolver um método próprio de aferição. Durante o processo de coleta de evidências, deve o auditor buscar manter um comportamento de isenção em relação aos fatos sobre os quais possa estar trabalhando.

Segundo a NBR ISO 14010, as evidências de Auditoria podem ser de ordem qualitativa ou quantitativa e permitem ao auditor determinar se os critérios de Auditoria são atendidos. Tais evidências resultantes de uma Auditoria são normalmente baseadas em entrevistas, exame de documentos, observações das atividades e condições, resultados de medições e ensaios ou outros meios dentro do escopo da Auditoria.

A evidência de Auditoria deve ser satisfatória, garantida, relevante e capaz de auxiliar o auditor a formular a opinião e conclusões sobre o processo avaliado. Se o auditor

não tiver informações suficientes deverá sair a campo para obter mais evidências. Os procedimentos para isso variam dependendo do ambiente que está sendo auditado. Este deve selecionar o teste mais adequado para alcançar o objetivo da Auditoria. As evidências de Auditoria obtidas devem ser documentadas e organizadas para suportar os levantamentos e conclusões do auditor. Por fim, quando o auditor crer que estes não são possíveis de ser obtidos por qualquer razão, esse fato deve ser documentado no Relatório de Auditoria, como limitação de escopo do trabalho.

Tendências modernas da Auditoria Ambiental como ferramenta de gestão

Um grande desafio da sociedade atual é conciliar crescimento econômico com equilíbrio ambiental. A opção por implantar e manter um SGA Integrado apresenta-se para as empresas como elemento chave, responsável pela adequação dos interesses empresariais privados à manutenção da qualidade ambiental coletiva, permitindo um significativo avanço na relação entre empresa, saúde pública e meio ambiente, mesmo que os interesses de quem o adote estejam voltados apenas para as possibilidades de possuir uma atual e bem aceita ferramenta de *marketing*.

No Brasil, as empresas têm buscado acelerar o processo de certificação, especialmente aquelas que dependem dos mercados consumidores externos, ou que tenham este objetivo. Em contrapartida, a legislação está cada vez mais rígida e a manutenção de um SGA auxilia a empresa a melhorar o seu desempenho ambiental. Dessa forma é possível alcançar a conformidade legal em um curto espaço de tempo.

Finalmente, destaca-se que a certificação ambiental deve ser a consequência e não o motivo para a implantação e consolidação da gestão ambiental na empresa. A tendência moderna de uma Auditoria Ambiental é o uso de ferramentas de Gestão Ambiental que proporcionem o desenvolvimento e uso de tecnologias limpas, bem como a melhoria contínua dos processos produtivos, para que assim possam trazer maior eficiência e competitividade à empresa.

ANÁLISE DOS RESULTADOS

A presente pesquisa foi aplicada em empresas rurais que mantêm o cultivo sementes de algodão no âmbito do município de Rondonópolis-MT. Três empresas aceitaram participar do estudo, denominadas como 'A', 'B' e 'C'. Para coletar os dados foi aplicado como instrumento de coleta de dados um questionário contendo 17 (dezessete) perguntas, sendo 14 (quatorze) fechadas e 3 (três) abertas.

Quadro 5 – Questões e respostas do questionário

Questões	Sim %	Não %
1 - As empresas conhecem os problemas causados pelo uso de agrotóxicos na cultura de algodão?	100	-
2 - A empresa possui sistema de gestão ambiental que acompanha e ameniza os impactos ambientais gerados por seu processo produtivo?	66,67	33,33
3 - A empresa possui o Selo ISO 14000 ou 14001?	-	100
4 - A empresa conhece os padrões normativos da ABNT para a obtenção do Selo ISO 14000?	100	-
5 - Alternativas que melhor caracterizam a situação da empresa em termos de política ambiental?	Resposta no gráfico 1.	
6 - Crescimento econômico com sustentabilidade ecológica?	100	-
7 - A empresa utiliza dos serviços da auditoria ambiental?	66,67	33,33
8 - Frequência com que os serviços de auditoria são realizados na empresa?	Resposta no gráfico 2.	
9 - Como a auditoria ambiental é efetuada nas empresas?	Resposta no gráfico 3.	
10 - Forma pela qual as empresas apresentam os resultados da auditoria ambiental?	Por relatório escrito e verbal.	
11 - Empresas que mantêm os resultados da auditoria ambiental em caráter confidencial?	100	-
12 - Empresas que disponibilizam os resultados apurados e relatados pela auditoria ambiental para o público externo?	50	50

Fonte: Elaborado pelos pesquisadores, 2012.

Na primeira questão se verificou se as empresas conhecem os problemas causados pelo uso de agrotóxicos na cultura de algodão. Nas respostas pode-se observar que 100% das empresas conhecem os problemas ambientais causados pelo uso de agrotóxico na cotonicultura. Segundo Moresco (2006, pág. 361), um grande número de empresas estão descobrindo que seus clientes têm alta expectativa em relação ao processo produtivo e à proteção ao meio ambiente, portanto, tornou-se necessário conhecer tais problemas para que possa ser elaborada uma solução rapidamente.

Na segunda pergunta se questionou se a empresa possui sistema de gestão ambiental que acompanha e ameniza os impactos ambientais gerados por seu processo produtivo. Pode-se observar que 66,67% das empresas pesquisadas possuem um sistema de gestão ambiental que acompanha e ameniza os impactos ambientais gerados por seus processos produtivos e que 33,33% delas não possuem este sistema de gestão ambiental.

A terceira pergunta se questionou se a empresa possui o Selo ISO 14000 ou 14001. Um dos fatores mais relevantes para uma empresa rural nos dias atuais é a certificação do Selo ISO 14000, pois isto faz com que a empresa seja bem vista pelos clientes e pela sociedade, mas infelizmente pode-se observar que 100% das empresas pesquisadas ainda não possuem a certificação, porém, afirmam ter interesse em obtê-la.

Na quarta pergunta questionou-se à empresa se esta conhece os padrões normativos da ABNT para a obtenção do Selo ISO 14000. Das empresas entrevistadas 100% conhecem os padrões normativos da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT) para a obtenção Selo ISO 14000.

A quinta questão por ser de multipla escolha é apresentada na Figura 1 para melhor visualização.

Figura 1 – Alternativas que melhor caracterizam a situação da empresa em termos de política ambiental



Fonte: Elaborado pelos pesquisadores, 2012.

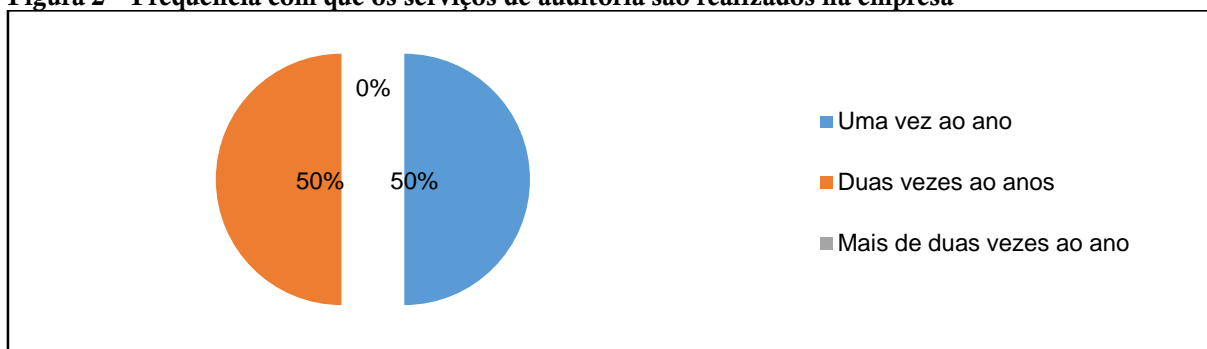
De acordo com as respostas repassadas pelas empresas entrevistadas, as opções que melhor caracterizam a situação da empresa em termos de política ambiental são o comprometimento com a melhoria contínua e com a prevenção de poluição, sendo que as políticas e ações de preservação ambientais são documentadas, implementadas e mantidas pela empresa.

Na sexta pergunta ao questionar as empresas se o crescimento econômico com sustentabilidade ecológica é possível. As empresas entrevistadas 100% acreditam que é possível haver crescimento econômico com sustentabilidade ecológica, ou seja, através de boas políticas é possível crescer, sem acabar com os recursos naturais.

A sétima questão perguntou se a empresa utiliza dos serviços da auditoria ambiental. Verificou-se que 66,67% das organizações pesquisadas fazem uso dos serviços de Auditoria Ambiental, enquanto uma empresa afirmou não efetuar este tipo de Auditoria. A organização que realiza Auditoria Ambiental visando à certificação ISO 14000 tem que ter em vista alguns pontos, tais como: diferencial no mercado, competitividade, crescimento da consciência ambiental, entre outros.

A oitava questão perguntou as empresas com que frequência os serviços de auditoria são realizados, resposta apresentada na Figura 2.

Figura 2 – Frequência com que os serviços de auditoria são realizados na empresa

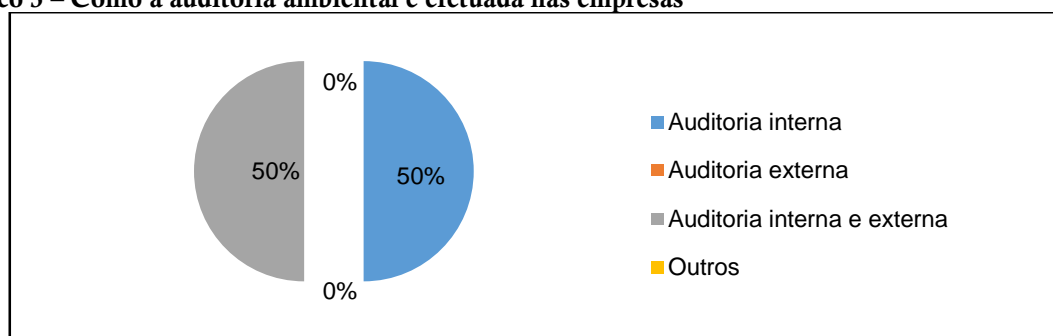


Fonte: Elaborado pelos pesquisadores, 2012.

Vale ressaltar que deste ponto em diante apenas duas dentre as empresas pesquisadas responderam os questionamentos realizados, haja vista que a empresa ‘C’ não faz uso da Auditoria Ambiental, já que as demais questões são conduzidas para as organizações que utilizam o mencionado serviço. Diante das considerações acima expostas, podemos constatar, como o auxílio da análise do gráfico, que 50% das empresas que realizam Auditoria Ambiental a executa uma vez ao ano e os outros 50% efetuam este serviço duas vezes ao ano.

A nona questão perguntou como a auditoria ambiental é realizada nas empresas, pode-se verificar no gráfico 3 as opções.

Gráfico 3 – Como a auditoria ambiental é efetuada nas empresas



Fonte: Elaborado pelos pesquisadores, 2012.

De acordo com a análise do gráfico verifica-se que 50% das organizações que realizam Auditoria Ambiental fazem isso por meio da Auditoria Interna e 50% afirmam que este serviço é realizado por meio de Auditoria Interna e Externa.

A décima questão perguntou qual a forma que as empresas apresentavam os resultados da auditoria ambiental. Entre as alternativas para assinalar os entrevistados tinham a opção (a) somente através de relatório; (b) somente verbalmente e (c) por relatório escrito e verbalmente. Verificou-se que 100% das empresas aptas a responderem afirmam que apresentam os resultados da Auditoria por meio da utilização de relatório escrito e verbalmente.

Na questão 11 perguntou-se as empresas se mantêm os resultados da auditoria ambiental em caráter confidencial. Constatou-se que todas as empresas, ou seja, 100% das organizações que participaram deste estudo e que realizam Auditoria ambiental mantêm os resultados obtidos em caráter confidencial.

Na pergunta 12 e última indagou-se às empresas se disponibilizam os resultados apurados e relatados pela auditoria ambiental para o público externo. Das empresas que efetuam Auditoria Ambiental 50% não disponibilizam para o público externo os resultados apurados e relatados pela mesma e o restante disponibiliza tais informações.

Análises de discussões comparativas dos resultados obtidos

A seguir será realizada uma análise dos dados fornecidos pelas organizações que participaram em comparação com a literatura especializada, a fim de constatar se as práticas adotadas pelas empresas estão próximas do indicado pelos renomados autores mencionados no referencial teórico do presente estudo, conforme o quadro 6.

Quadro 6 – Resultado da pesquisa de campo e comparativo com a literatura especializada

Perguntas e indagações feitas	Respostas fornecidas pelas empresas pesquisadas			Respostas fornecidas pelas empresas pesquisadas
	Empresa A	Empresa B	Empresa C	
1-Esta empresa conhece os tipos de problemas ambientais causados pelos agrotóxicos utilizados na cultura de algodão?	Sim	Sim	Sim	A cotonicultura é uma atividade que demanda um elevado uso de agrotóxicos, isso devido o fato da mesma ser bastante suscetível ao ataque de pragas e insetos, no entanto, esta prática gera sérios danos ao meio ambiente.
2-Caso a resposta anterior seja positiva, por favor, relacione nas linhas abaixo os tipos de danos que são de conhecimento desta empresa:	Uso de defensivos	Contaminação de mananciais e reservatórios de água, solo e subsolo Desequilíbrio da micro e mesofauna.	Quando usado em quantidades maiores que as recomendações, gera residual que afeta o ser humano.	Cabe às empresas rurais procurar saber mais sobre todos os danos causados pelo uso de agrotóxicos na sua atividade, através de estudos e principalmente da Auditoria Ambiental.

Continua...

Continua...

Perguntas e indagações feitas	Respostas fornecidas pelas empresas pesquisadas			Respostas fornecidas pelas empresas pesquisadas
	Empresa A	Empresa B	Empresa C	
3-A empresa possui um sistema de gestão ambiental que acompanha e ameniza os impactos ambientais gerados por seu processo produtivo?	Sim	Sim	Não	A gestão ambiental significa incorporar a temática ambiental ao planejamento estratégico e operacional da organização, compatibilizando os objetivos ambientais com os objetivos da entidade, incluindo o objetivo econômico.
4-A empresa já possui o Selo ISO 14000 ou 14001?	Não	Não	Não	A função da ISO 14001 é o estabelecimento de diretrizes sobre a área de gestão ambiental dentro das empresas. Ela atesta a responsabilidade ambiental no desenvolvimento das atividades da empresa, além de ser considerada como padrão mínimo para um Sistema de Gestão Ambiental (SGA).
5-Caso a resposta anterior seja positiva, por favor, descreva os benefícios que a referida certificação vem agregando à riqueza patrimonial desta empresa.				
6-Caso a resposta ao quesito 4 for negativa, pergunta-se se esta empresa conhece os padrões normativos da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT) para a obtenção Selo ISO 14000?	Sim	Sim	Sim	A empresa que realiza Auditoria Ambiental, tendo em vista a certificação ISO 14000, considera como fatores principais o: Diferencial no Mercado; Vantagem competitiva; Crescimento da Consciência Ambiental; Modernização do Sistema de Qualidade, dentre outros.

Continua...

Continua...

Perguntas e indagações feitas	Respostas fornecidas pelas empresas pesquisadas			Respostas fornecidas pelas empresas pesquisadas
	Empresa A	Empresa B	Empresa C	
7-Dentre as alternativas abaixo, marque as que melhor caracterizam a situação desta empresa em termos de política ambiental:	Há comprometimento com a melhoria contínua e com a prevenção de poluição; e as políticas e ações de preservação ambientais são documentadas, implementadas e mantidas pela empresa.	Há comprometimento com a melhoria contínua e com a prevenção de poluição;	Há comprometimento com a melhoria contínua e com a prevenção de poluição; e as políticas e ações de preservação ambientais são documentadas, implementadas e mantidas pela empresa.	
8-Em sua opinião, é possível haver crescimento econômico com sustentabilidade ecológica?	Sim	Sim	Sim	É possível crescer sem acabar com os recursos naturais, desde que a empresa adote políticas que visem à sustentação do meio ambiente e consequentemente uma rentabilidade duradoura.
9-A empresa utiliza dos serviços de Auditoria Ambiental?	Sim	Sim	Não	A utilização da Auditoria Ambiental faz-se necessária em toda e qualquer organização a fim de aperfeiçoar o seu processo gerencial, para que as empresas possam atingir um nível de desenvolvimento satisfatório e em contrapartida minimizar os danos provocados ao meio ambiente.
10-Com que frequência os serviços de AA são efetuados na empresa?	Duas vezes ao ano	Uma vez ao ano	-	
11- A Auditoria Ambiental na empresa é efetuada por:	Auditoria interna e externa	Auditoria interna	-	Quanto à execução a Auditoria pode ser interna, por ser executada por pessoas pertencentes à própria organização ou, externa, quando executada por profissionais independentes da empresa.

Continua...

Continua...

Perguntas e indagações feitas	Respostas fornecidas pelas empresas pesquisadas			Respostas fornecidas pelas empresas pesquisadas
	Empresa A	Empresa B	Empresa C	
12-Caso a resposta do quesito 9 seja positiva, quais são os objetivos da implantação da Auditoria Ambiental?	Atender à legislação ambiental; e à política ambiental da empresa.	Atender a legislação ambiental.	-	A Auditoria Ambiental no setor privado tem como objetivo principal buscar permanentemente a melhoria da compatibilidade ambiental das ações, processos e produtos das empresas, e no setor público, a melhoria na relação empresa-meio/ambiente-comunidade.
13-Quais as razões que levaram a empresa a efetuar a Auditoria Ambiental pela primeira vez?	Melhorar a imagem da empresa frente ao mercado consumidor; Responsabilidade frente à comunidade vizinha; Exigências de órgãos governamentais.	Exigência de órgãos governamentais.	-	-
14-De que forma os resultados da Auditoria Ambiental são apresentados?	Por relatório escrito e verbalmente	Por relatório escrito e verbalmente	-	Após a realização da auditoria é elaborado o relatório final da AA, relatório este que resulta de uma discussão entre a equipe de Auditoria, os gerentes e os representantes dos trabalhadores da unidade auditada.

Continua...

Continuação...

Perguntas e indagações feitas	Respostas fornecidas pelas empresas pesquisadas			Respostas fornecidas pelas empresas pesquisadas
	Empresa A	Empresa B	Empresa C	
15-Os resultados da Auditoria Ambiental, em sua totalidade, são de caráter confidencial?	Sim	Sim	-	Muitas organizações distribuem seus relatórios de AA a seus gerentes e discutem seus resultados com os representantes da comunidade em que estão instaladas, buscando um relacionamento transparente e responsável em relação à questão ambiental.
16-Algumas das partes dos resultados apurados e relatados pela Auditoria Ambiental são disponibilizados para o público externo?	Não	Sim	-	Há muitos interessados nos resultados gerados por toda e qualquer Auditoria pelos mais diversificados motivos, tais como: executivos da empresa, investidores, financiadores, fornecedores, Fisco, Poder Público e os empregados da organização. Portanto, faz-se necessária a disponibilização desses resultados.
17-Em sua opinião, qual a importância de uma Auditoria Ambiental para obtenção do certificado ISO 14000?	-	A ISO 14001 ocasiona uma gestão ágil e desburocratizada, com menor volume de procedimentos, facilitando o controle documental e de registros.		

Fonte: Elaborado pelos pesquisadores, 2012.

CONCLUSÕES E SUGESTÕES

Os resultados obtidos com a elaboração desta pesquisa comprovaram que a Contabilidade é uma das áreas que mais evoluiu nas últimas décadas, ressaltando que o foco do presente estudo foi a Auditoria Ambiental, voltada para a certificação ISO 14000 nas empresas produtoras de sementes de algodão. A Série ISO é um importante meio de divulgação e aprimoramento das políticas ambientais dentro das empresas, esta também promove aprimoramentos e orientações a respeito da auditoria ambiental.

A cotonicultura é uma atividade que possui um potencial poluidor muito forte, especialmente devido à grande utilização de agrotóxicos no processo de cultivo do algodão, sendo que esta prática tem como maior prejuízo ambiental a questão da poluição das águas, ou seja, os agrotóxicos podem chegar aos lagos, rios e oceanos, atingindo também as águas subterrâneas.

O estudo propiciou a visualização de que a cotonicultura na região de Rondonópolis-MT passou por várias dificuldades, mas devido à grande extensão de terras e clima favorável, expandiu-se de maneira significativa e a tendência é melhorar cada vez mais. O sistema de gestão ambiental vem ao encontro desta nova realidade da cotonicultura na região pesquisada, pois através de um bom sistema de gestão e da utilização da Auditoria Ambiental, as empresas muito em breve poderão receber a certificação da Série ISO 14000. Esta certificação traz benefícios às empresas, como o fato de seus produtos, processos e serviços serem vistos pela sociedade, pelos fornecedores e clientes como sendo diferenciados e com valor agregado, uma vez que o seu processo produtivo contribui para o desenvolvimento social e econômico das comunidades florestais e não degrada o ambiente. Ademais, o processo produtivo estará plenamente de acordo com as legislações ambientais vigentes.

Também, constatou-se neste estudo que a maioria das empresas, dentro do universo pesquisado, possui programas, projetos e ações, bem como utiliza dos serviços de Auditoria, visando à obtenção da certificação ambiental, contudo, estão ainda aquém do esperado, uma vez que este tipo de cultura agride muito o meio ambiente e a preocupação por parte das empresas ainda não é o bastante para alcançarem a excelência em seus produtos e serviços. Além disso, a falta de uma política de reparo aos danos causados ao meio ambiente em função da exploração da cotonicultura poderá proporcionar prejuízos futuros para as empresas pesquisadas, pois, além de enfrentarem dificuldades para abrir novos mercados no exterior poderão sofrer sanções dos órgãos fiscalizadores e com isso impactar negativamente os negócios da empresa.

Considerando o estudo realizado e as informações com ele obtidas, entende-se relevante apresentar as seguintes recomendações: (a) as empresas precisam investir mais na Auditoria Ambiental e, conseqüentemente, em sistemas de gestão ambiental de qualidade para que desta forma seja possível alcançar o objetivo da certificação ambiental; e (b) à comunidade acadêmica, sugere-se que sejam realizadas pesquisas acerca da Auditoria Ambiental, abrangendo outros segmentos, devido à imensidão de temas a serem discutidos sobre este assunto. Por fim, anseia-se que a presente pesquisa sirva de apoio para futuros estudos por parte da comunidade acadêmica.

REFERÊNCIAS

- ABNT, 2013. **Sistema De Gestão AMBIENTAL ABNT NBR ISO 14001**. Disponível em: <http://www.abnt.org.br/m3.asp?cod_pagina=1006>. Acesso em: 08 abr. 2013.
- ASSOCIAÇÃO Brasileira de Normas Técnicas. **NBR ISO 14001 - Sistema de gestão ambiental**: especificação e diretrizes para uso. Rio de Janeiro: ABNT, 1996. 14 p.
- ASSOCIAÇÃO Brasileira de Normas Técnicas. **NBR ISO 14004 - Sistema de gestão ambiental**: diretrizes gerais sobre princípios, sistemas e técnicas de apoio. Rio de Janeiro: ABNT, 1996. 32 p.
- ASSOCIAÇÃO Brasileira de Normas Técnicas. **NBR ISO 14010 – Diretrizes para auditoria ambiental**: princípios gerais. Rio de Janeiro: ABNT, 1996.
- BEUREN, Ilse Maria (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- BRAGA, Célia (organizadora). **Contabilidade ambiental: ferramenta para a gestão da sustentabilidade**. São Paulo: Atlas, 2007.
- BRASIL. Lei da Política Nacional do Meio Ambiente, Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981. Dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus Fins e Mecanismos de Formulação e Aplicação, e dá outras Providências. *Vade Mecum Saraiva*. 5ª ed. São Paulo, Saraiva, 2008.
- BRASIL. Lei de Crimes Ambientais, Lei nº 9.605, de 12 de fevereiro de 1998. Dispõe sobre as sanções penais e administrativas derivadas de condutas e atividades lesivas ao meio ambiente, e dá outras providências. *Vade Mecum Saraiva*. 5ª ed. São Paulo, Saraiva, 2008.
- BRASIL. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. *Vade Mecum Saraiva*. 5ª ed. São Paulo, Saraiva, 2008.
- CAMPOS, Lucila Maria de Souza; LERÍPIO, Alexandre de Ávila. **Auditoria Ambiental: uma ferramenta de gestão**. São Paulo: Atlas, 2009.
- CONAMA, **Conselho Nacional do Meio Ambiente**. 2002. Disponível em <<http://www.mma.gov.br/port/conama/legiabre.cfm?codlegi=306>>. Acessado em: 12 set. 2011.
- CREPALDI, Sílvio Aparecido. **Contabilidade Rural: uma abordagem decisória**. 2. ed. Revista, atualizada – São Paulo: Atlas, 1998.
- CREPALDI, Sílvio Aparecido. **Auditoria contábil: teoria e prática**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- DONAIRE, Denis. **Gestão ambiental na empresa**. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- FACUAL – Edina Moresco (organizador). Fundo de Apoio à Cultura do Algodão. **Algodão: pesquisas e resultados para o campo**. Cuiabá: FACUAL, 2006.

- FERREIRA, Aracéli Cristina de Sousa. **Contabilidade ambiental: uma informação para o desenvolvimento sustentável – inclui Certificados de Carbono**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- FRANCO, Hilário. **A contabilidade na era da globalização**. São Paulo: Atlas, 1999.
- FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria contábil**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- INDEA, **História da Cultura do Algodão no Brasil e em Mato Grosso**. Disponível em: <<http://www.indea.mt.gov.br/html/internas.php?codigoPagina=49>>. Acessado em: 30 mar. 2013
- MARION, José Carlos. **Contabilidade rural: Contabilidade agrícola, contabilidade da pecuária, imposto de renda – pessoa jurídica**. 1º. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- OLIVEIRA, Luís Martins de *et al.* **Curso básico de auditoria**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- PAIVA, Paulo Roberto de. **Contabilidade ambiental: evidenciação dos gastos ambientais com transparência e focada na prevenção**. 1. Ed. – 3. Reimpr. São Paulo: Atlas, 2009.
- PINHO, Ruth Carvalho de Santana. **Fundamentos de auditoria: auditoria contábil: outras aplicações de auditoria**. São Paulo: Atlas, 2007.
- CARDOSO, João Antonio; CARDOSO, Munique Maria da Silva; AMARAL, Sergio Pinto.. **Atuação do Profissional da Contabilidade na Auditoria Ambiental**. REVISTA PENSAR, 2007. Disponível em: <<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/pensarcontabil/article/viewFile/118/118>>. Acesso em: 25 mar. 2012.
- SÁ, Antônio Lopes de. **Curso de auditoria**. 10 ed. – 3. Reimpr. São Paulo: Atlas, 2009. Sociedade, Contabilidade e Gestão, 2009. **A Auditoria Ambiental como Instrumento Gerencial de Apoio à Preservação do Meio Ambiente**. Disponível em: <http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.306/index.php/ufrrj/article/viewFile/767/776>. Acesso em: 25 mar. 2012.
- TINOCO, João Eduardo Prudêncio; KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. **Contabilidade e gestão ambiental**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- VAINSENER, Semira Adles, pesquisadora da Fundação Joaquim Nabuco. **História do Algodão**. Disponível em: <<http://www.ampa.com.br>> Acessado em: 28 mar. 2013.
- ZYLBERSZTAJN, D. & NEVES, M.F. (org.). **Economia e gestão de negócios agroalimentares: indústria de alimentos, indústria de insumos, produção agropecuária, distribuição**. 1 ed. São Paulo: Pioneira, 2000.



Revista de Ciências Contábeis | e-ISSN: 2178-9045
Cuiabá | v. 4 | n. 7 | pp. 35-60 | jan./jun. | 2013
Disponível em <http://periodicoscientificos.ufmt.br/ojs/index.php/rcic>

**EXAME DE SUFICIÊNCIA DO CONSELHO FEDERAL DE
CONTABILIDADE – CFC: UM ESTUDO DO PERFIL DO
PROFISSIONAL DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA
UNIVERSIDADE DO ESTADO DE MATO GROSSO – CAMPUS DE
SINOP²**

***EXAMINATION OF SUFFICIENCY OF THE CONSELHO FEDERAL DE
CONTABILIDADE – CFC: A STUDY OF PROFESSIONAL PROFILE
COURSE OF ACCOUNTING SCIENCES UNIVERSITY OF THE STATE
OF MATO GROSSO – CAMPUS SINOP***

***EXAMEN DE SUFICIENCIA DEL CONSELHO FEDERAL DE
CONTABILIDADE – CFC: UN ESTUDIO DEL PERFIL PROFESIONAL
DEL CURSO DE CONTABILIDAD DE CIENCIAS DE LA UNIVERSIDAD
DEL ESTADO DE MATO GROSSO – CAMPUS SINOP***

Vandersézar Casturino

Mestre em Ciências Contábeis pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos – UNISINOS
Professor do Curso de Graduação em Ciências Contábeis Universidade do Estado de Mato
Grosso – UNEMAT

Endereço: Av. dos Ingas | 3001 | Centro | Sinop | Mato Grosso | Brasil
CEP: 78550-000

Fone: +55(66)3511-2125

E-mail: vandersezar@yahoo.com.br

Fernanda Mosseline Josende Coan

Mestra em Ciências Contábeis pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos – UNISINOS
Professora do Curso de Graduação em Ciências Contábeis Universidade do Estado de Mato
Grosso – UNEMAT

Endereço: Av. dos Ingas | 3001 | Centro | Sinop | Mato Grosso | Brasil
CEP: 78550-000

Fone: +55(66)3511-2125

E-mail: vandersezar@yahoo.com.br

Anne Karen Macedo Semprebom

Bacharela em Ciências Contábeis pela Universidade do Estado de Mato Grosso – UNEMAT
Endereço: Av. dos Ingas | 3001 | Centro | Sinop | Mato Grosso | Brasil

CEP: 78550-000

Fone: +55(66)3511-2125

E-mail: vandersezar@yahoo.com.br

² Artigo recebido em 12.2.2013. Revisado por pares em 25.3.2013. Reformulado em 10.4.2013. Recomendado para publicação em 5.5.2013 por João Wanderley Vilela Garcia. Publicado em 30.6.2013. Organização responsável pelo periódico: UFMT.

RESUMO

Este artigo teve como objetivo verificar se os egressos e acadêmicos do curso de Ciências Contábeis da Universidade do Estado de Mato Grosso – Campus de Sinop estavam preparados para a realização do Exame de Suficiência. Justifica-se a relevância desta pesquisa, pois através do estudo foi possível analisar tanto a preparação do futuro profissional, quanto a contribuição dada pela Instituição na preparação do aluno para realização do Exame. Para concretizar o estudo foi utilizada a pesquisa documental, a fim de comparar o conteúdo exigido pelo Exame com a grade curricular do curso, além de terem sido encaminhados e analisados questionários aos acadêmicos do 7º e 8º semestres do curso e aos bacharéis que realizaram as provas para obtenção do registro no CRC. Os resultados obtidos evidenciam que tanto os acadêmicos que estão no processo de realização quanto os bacharéis que já realizaram a prova, no geral mostram-se preparados para o Exame. A Instituição de Ensino Superior – IES apesar de não ter muitas divergências quanto ao conteúdo exigido pelo Exame e o ministrado no curso, vem procurando se aperfeiçoar ainda mais e já trabalha mudanças para o ano de 2013.

Palavras-chave: CFC. Exame de Suficiência. Instituição de Ensino Superior. Perfil Profissional.

ABSTRACT

This study aimed to verify whether the graduates and students of Accounting at the University of the State of Mato Grosso - Campus Sinop were prepared to carry out the examination of Sufficiency. Justified the relevance of this research, it was through the study can analyze both the preparation of future professionals, as the contribution made by the institution in preparing the student to perform the examination. To achieve the study was used to document research in order to compare the content required by examination with the curriculum of the course, and have been referred and analyzed questionnaires to students from 7th and 8th semesters and graduates who performed the tests for obtaining registration in CRC. The results show that both the academics who are in the process of realization as the graduates who have already performed the test in general show up prepared for the exam. The Higher Education Institution - IES despite not having many disagreements about the content required by the Examination and taught in the course, has been seeking to improve further changes and now works for the year 2013.

Keywords: CFC. Examination of Sufficiency. Higher Education Institution. Professional Profile.

RESUMEN

Este estudio tuvo como objetivo verificar si los graduados y estudiantes de Ciencias Contables de la Universidad del Estado de Mato Grosso – Campus de Sinop se prepararon para llevar a cabo el examen de suficiencia. Justificada la relevancia de esta investigación, ya que a través del estudio fue posible analizar tanto la preparación de los futuros profesionales, ya que la contribución de la institución en la preparación del estudiante para el examen. Para lograr la investigación de estudios de documental se utilizó con el fin de comparar el contenido requerido por examen con el programa del curso, y se han mencionado y analizado los cuestionarios a los estudiantes de los 7º y 8º semestres y graduados que realizaron las pruebas para la obtención de la inscripción en el CRC. Los resultados muestran que tanto los académicos que están en proceso de realización como los solteros que ya han realizado el estudio en general muestran arriba preparados para el examen. La Institución de Educación Superior – IES pesar de no tener muchos desacuerdos sobre el contenido requerido por el examen y se enseña en el curso, ha estado tratando de mejorar más cambios y ahora trabaja para el año 2013.

Palabras clave: CFC. Examen de Suficiencia. Institución de Educación Superior. Perfil Profesional.

INTRODUÇÃO

Para garantir um padrão técnico nas Instituições de Ensino Superior (IES), o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) instituiu através da Resolução CFC nº 853/99 (posteriormente alterada pelas Resoluções 928/02, 933/02, 994/04 do mesmo órgão de classe), o Exame de Suficiência como requisito para aquisição do Registro Profissional no Conselho Regional de Contabilidade – CRC (LOPES, 2006).

O primeiro Exame ocorreu no segundo semestre de 2000 e sua aplicação perdurou até 2005. Em 2010 houve o retorno do Exame, através da Lei Federal 12.249/2010, para que o profissional obtenha o registro no CRC é preciso além da conclusão do nível superior, obter pelo menos 50% dos pontos possíveis no exame, tendo assim, um prazo de dois anos para retirá-lo após sua aprovação (RNC, 2011).

“O CFC lutou muito pela Instituição legal do Exame de Suficiência porque tinha ciência do nível insatisfatório do ensino de grande número de faculdades de Ciências Contábeis brasileiras.”. Por outro lado, também há o despreparo e em algumas vezes o desinteresse dos acadêmicos para com a profissão, Cavalcante apud Girotto, (2011b, p. 4).

Com o intuito de verificar e avaliar o conhecimento oferecido pelas IES, o Exame de Suficiência acaba por mostrar a realidade dessas. Através do Exame, existe a possibilidade de ter um novo parâmetro para avaliar se os profissionais contábeis estão tendo a formação necessária para manter-se competitivo no mercado de trabalho (KOUNROUZAN, 2011), e de certa forma veio valorizar a profissão, como confirma Oliveira Sobrinho e Cruz (2012, p. 5) ao relatarem que

o estabelecimento do Exame tem em si mesmo a propriedade de valorização da classe contábil. O exercício da profissão contábil, diante de tantos desafios e profundas alterações promovidas pelos organismos nacionais e internacionais, será cada vez mais alvo dos olhares críticos dos usuários da contabilidade, face sua importância para todo e qualquer tipo de empresa. [...] O contador que apresentar um diferencial de qualidade perante o promissor e grandioso mercado de trabalho, certamente será um profissional cobiçado e de remuneração condigna ao valor da profissão escolhida.

Diante do exposto, a Universidade do Estado de Mato Grosso (UNEMAT) – Campus de Sinop, com o objetivo de formar profissionais qualificados para o mercado de trabalho, tem o desafio de preparar, no período mínimo de quatro anos, acadêmicos que na sua maioria não têm experiência na área específica do curso, em profissionais contábeis com as habilidades e competências previstas na Resolução que regulamenta essa profissão (UNEMAT, 2006).

Um parâmetro de avaliação, no qual se avalia diretamente o aluno e indiretamente a Instituição. Desta forma o estudo traz a seguinte preocupação em entender como a Universidade do Estado de Mato Grosso – Campus de Sinop esta preparada, surgindo a seguinte problematização: os bacharéis e os acadêmicos de Ciências Contábeis da Universidade do Estado de Mato Grosso – Campus de Sinop estão preparados para a realização do Exame de Suficiência? Diante deste questionamento o estudo buscou verificar se os bacharéis e os acadêmicos do curso de Ciências Contábeis estão preparados para realização do Exame de Suficiência.

Assim, justifica-se a relevância desta pesquisa, pois, através do estudo poderá ser analisado tanto o futuro profissional contador da UNEMAT – Campus de Sinop, se ele encontra-se preparado para realização do Exame e enfrentar o mercado de trabalho, quanto à IES, verificar-se-á apresenta a qualidade no processo ensino/aprendizagem exigida pelo Exame, bem como se o currículo oferecido pelo curso está de acordo com as exigências do mercado.

Este estudo poderá colaborar ainda com a Instituição tendo em vista o fato de ser um assunto ainda pouco tratado em temas de pesquisa, mais especificamente na UNEMAT – Campus de Sinop, esse é o primeiro. Dessa forma, ele pode contribuir como incentivo para novas discussões, estímulo para novas pesquisas.

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

De acordo com Marques (2010, p. 18) os cursos de Ciências Contábeis e atuariais foram criados em 1945, com reconhecimento em 25 de setembro do mesmo ano, através da Lei nº 7988. Segundo o autor, o curso de Ciências Contábeis “visa à formação do profissional capaz de promover a investigação e, ao mesmo tempo, capacitá-lo a atender às necessidades de iniciativa pública e privada no mundo moderno em sua área de interesse na Ciência Contábil”.

Em 1946 surgiu o CFC e a Faculdade de Economia e Administração da Universidade de São Paulo (USP) que seria o primeiro núcleo de pesquisa em contabilidade no Brasil. A Lei 1.401/1951 desmembrou os cursos de Ciências Contábeis e atuariais, criando o curso de Ciências Contábeis, concedendo aos concluintes o título de bacharel em contabilidade (OLIVEIRA NETO; KUROTORI, 2009).

Nos anos 60, grandes mudanças ocorreram no ensino superior brasileiro, e consequentemente no curso de Ciências Contábeis. Essas mudanças ocorreram em função da Lei nº. 4.024/1961, que fixou as Diretrizes e Bases da Educação Nacional e criou o Conselho Federal de Educação – CFE, fixando os currículos mínimos e a duração dos

cursos superiores destinados à formação de profissões regulamentadas em lei (FREITAS; MACHADO; DOMINGUES, 2012).

Com o passar dos anos, diversas mudanças foram ocorrendo de acordo com a necessidade do curso. Hoje, de acordo com o Ministério da Educação/Instituto Nacional de Ensino e Pesquisa – MEC/INEP (2009), em 2012 tinha no Brasil 1.134 cursos de graduação em Ciências Contábeis sendo distribuídos por diversas regiões do país, os quais formam anualmente novos contabilistas aptos para o mercado de trabalho (FREITAS; MACHADO DOMINGUES, 2012).

Organização curricular do curso de Ciências Contábeis

O currículo deste curso abrange uma sequência de disciplinas e atividades ordenadas por matrículas semestrais em uma seriação sugerida. Esse inclui as disciplinas que representam o desenvolvimento das matérias do currículo mínimo complementado por outras disciplinas de caráter obrigatório, específicas do curso, que atendem exigências de determinada programação, às características de instrução e às diferenças individuais dos alunos. O currículo deverá ser cumprido fielmente pelo aluno por completo, a fim de que ele possa qualificar-se para a obtenção do diploma. (MARQUES, 2010).

Mas a base curricular do curso de Ciências Contábeis deve apresentar conteúdos que tragam conhecimento do cenário econômico e financeiro, nacional e internacional, de forma a proporcionar a harmonização das normas e padrões internacionais de contabilidade, em conformidade com a formação exigida pela Organização Mundial do Comércio e pelas peculiaridades das organizações governamentais (BRASIL, 2004).

E para atender as expectativas do mercado, as IES, na elaboração do currículo, devem levar também em consideração o ambiente atual e as necessidades da região em que a Instituição está inserida, ofertando assim mão-de-obra qualificada conforme a demanda, beneficiando não apenas os usuários dos serviços contábeis, mas também o próprio profissional, que certamente será absorvido facilmente pelo mercado de trabalho, conquistando uma boa colocação no mundo dos negócios. Assim, formando profissionais com desenvolvimento e o aprimoramento das habilidades e dos conhecimentos requeridos, as Instituições terão o prestígio de toda a sociedade, já que a tendência é de que Instituições com padrões de excelência sejam reconhecidas pelo mercado e atraiam um maior número de alunos (PIRES, OTT, 2012).

As IES são o elemento fundamental para auxiliar o aluno a se tornar um profissional qualificado. Nesse sentido, elas têm a responsabilidade de gerir os conteúdos das ementas e da grade curricular de maneira que seja utilizada toda a técnica necessária

ao exercício da profissão, e também o desenvolvimento das competências e habilidades para atender o mercado de trabalho (KOUNROUZAN, 2011).

A Instituição deve sempre estar atualizando seus conteúdos conforme a velocidade dos acontecimentos não só na economia, mas em todos os cenários e também acompanhar a necessidade que o mercado a cada dia busca no profissional contábil. Nesse aspecto, as IES que estão preocupadas em formar profissionais competentes e competitivos devem estar atentas não só em relação à necessidade de aderência entre o ensino ofertado, mas também nas exigências do mercado de trabalho, isso porque o desenho de um curso orientado para o mercado pode se tornar um diferencial competitivo para os usuários dos serviços realizados pelos profissionais contábeis, para estes profissionais e para as próprias IES (PIRES; OTT, 2012).

Porém, apesar da suma importância da Instituição não se pode deixar de mencionar o papel fundamental do coordenador do curso, pois esse emprega os objetivos da Instituição para seu curso e sendo mais ligado ao aluno/professor, conhecendo a realidade e a necessidade desses, fica mais fácil interagir e trabalhar de forma satisfatória. Ele, de certa forma, representa a Instituição em seu curso.

O coordenador, juntamente com a sociedade acadêmica, deve, além de desenvolver o projeto educativo da instituição, estar sempre atento nas especificidades do seu curso, no caso do curso de Ciências Contábeis, atualizar-se constantemente em relação à legislação em face das normas e princípios da contabilidade que estão sempre em constante mudança (SOUZA, 2012).

Além do papel do coordenador, outro profissional importante neste processo é o professor, pois ele está à frente de uma sala de aula, e transmite domínio e conhecimento necessários. Nesse sentido, Alves, Corrar e Slomski (2012, p. 03), completam que deve-se haver consciência de que o objetivo central dos cursos de graduação é a aprendizagem dos alunos, e o professor, portanto, deve fazer parte desse processo de ensino-aprendizagem, e não apenas do processo de ensino, pois a ênfase deve estar na aprendizagem dos alunos e não na transmissão de conhecimentos por parte do professor.

O professor, com o seu domínio na matéria em específico, constrói o conhecimento juntamente com o aluno, provoca e incentiva o debate, traz o assunto abordado a uma realidade perceptível ao aluno, refletindo e aplicando esforços sobre que conhecimentos, competências e habilidades são indispensáveis aos futuros profissionais da área contábil (PADOAN; CLEMENTE, 2012).

A Resolução CNE/CES (BRASIL, 2004), estabelece quais aptidões o profissional contábil deve apresentar após se formar:

- a) compreender questões científicas, técnicas, sociais, econômicas e financeiras, tanto em âmbito nacional quanto internacional, independentemente da área em que atua;
- b) dominar as responsabilidades funcionais que envolvam apurações, auditorias, perícias, arbitragens, noções de atividades atuariais e de quantificações de informações financeiras, patrimoniais e governamentais, demonstrando domínio das inovações tecnológicas; e
- c) revelar capacidade crítico-analítica de avaliação, no que diz respeito às implicações das novas tecnologias de informação nas atividades da organização.

Já Antunes e Formigoni apud Machado e Nossa (2008, p. 9-10), listam, de forma resumida, quais seriam as características que um profissional de contabilidade deve desenvolver para atuar no mercado:

- a) conhecimentos específicos: conhecimento nas normas contábeis brasileiras e internacionais; cenários de negócios; análise e gerenciamento de riscos; avaliação de resultado e desempenho; estratégia e organização de negócios; visão geral da organização; conhecimento no ambiente legal e jurídico do País; noção em tecnologia da informação; atender as necessidades dos mais variados clientes; auditoria e aplicação de ferramentas estatísticas e matemáticas;
- b) habilidades: raciocínio lógico; visão estratégica; percepção e aplicação de seu conhecimento; reflexão e análise crítica; comunicação verbal e escrita; auto avaliação e relacionamento interpessoal;
- c) atitudes: valores éticos; participação e comprometimento; visão crítica do mundo e dos negócios; autocrítica e respeito.

Mas essas competências não dependem exclusivamente da Instituição ou do professor, para que seus alunos se tornem profissionais qualificados e aptos ao mercado de trabalho. O esforço e dedicação do ingresso também são essenciais. É o que comenta o primeiro colocado da primeira edição do Exame de Suficiência, Clayton Domingues de Oliveira. Segundo ele o curso de graduação é base para o conhecimento, mas só a sala de aula não é suficiente: “o aluno não deve se ater exclusivamente ao conteúdo ministrado em sala de aula, visto que [...] o Exame requer disciplinas estudadas desde o primeiro ano,

e devido à dinâmica de nossa legislação, ou do próprio mercado, sofrem modificações” (GIROTTI, 2011a).

Seguindo essa linha de raciocínio, Kounrouzan (2011, p. 10) descreve que deverá ainda, o aluno, ter consciência de sua responsabilidade no processo de aprendizagem, dispondo-se a participar como protagonista, na execução de tarefas, estudos, pesquisas e mudanças de comportamento, visando o aprimoramento técnico e intelectual. Para tanto, deverá atuar ativamente, com dedicação e conscientização de seu futuro papel na sociedade, pois é o produto que a Instituição prepara para ser absorvido por um mercado exigente, dinâmico e competitivo.

Ou seja, acadêmico faz parte do processo e tem responsabilidade tanto quanto a Instituição e professores na construção de seu conhecimento, constando-se que apesar de terem pesos iguais, o maior beneficiado no ensino-aprendizado, será o próprio aluno, então, por mais que haja falhas das outras duas arestas é essencial que este tome a iniciativa e busque a construção do saber, para então tornar-se um profissional autônomo, que consiga lidar com as mais diversas situações (KOUNROUZAN, 2011).

Conselho Federal e Regional de Contabilidade

O Conselho Federal de Contabilidade foi criado juntamente com o Conselho Regional de Contabilidade pelo Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946. Conforme dita seu artigo 2º, ele tem a função de fiscalizar o exercício da profissão contábil, tanto do contador como dos técnicos em contabilidade. O Conselho também é responsável pela normatização e orientação da profissão contábil (BRASIL, 1946).

Já o CRC é constituído como uma autarquia de caráter corporativo e sem vínculo com a Administração Pública do Brasil e é um órgão da classe contábil, com poder de polícia para fiscalizar a profissão contábil, auditado pelo CFC e fiscalizado pelo Tribunal de Contas da União, auxiliando a fiscalização junto ao CFC (CRC/BA, 2007).

Estes órgãos, operando sob a coordenação do CFC, atuam na fiscalização do exercício da profissão contábil, colaboram na definição de normas e procedimentos contábeis, por meio da promulgação das Normas Brasileiras de Contabilidade, funcionam como tribunais de ética e definem, regulamentam e baixam normas e padrões de interesse da profissão contábil, além de definirem e efetuarem o recolhimento das taxas relativas ao registro e exercício profissional (PELEIAS, BACCI, 2004, p. 48).

Quanto à composição do CFC, esse é constituído por 27 (vinte e sete) Conselheiros efetivos e 27 (vinte e sete) suplentes, na proporção de 2/3 de Contadores e

1/3 de Técnicos em Contabilidade, eleitos pelos Delegados dos Estados para um mandato de 04 (quatro) anos (CRC/GO, 2012).

Apesar das instruções instituídas pelo CFC, com o crescimento acelerado dos cursos de Ciências Contábeis pelo país, ficou cada vez mais difícil uma avaliação criteriosa em relação ao ensino dessas instituições. Portanto, com propósito de fazer com que os cursos se adaptem da melhor maneira possível à realidade do mundo dos negócios o CFC “consciente também de seu papel institucional de zelar pelo fortalecimento da profissão, lutou pela criação, por força de Lei Federal do Exame de Suficiência, como forma de contribuir diretamente para melhoria do ensino” (GIROTTI, 2011a, p. 8).

O CFC desde 1999 considera o Exame de Suficiência a prova de equalização destinada a comprovar a obtenção de conhecimentos médios, consoante os conteúdos programáticos desenvolvidos no Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis e no curso de técnico em contabilidade (CFC, 1999).

Conforme o conceito anterior, o Exame de Suficiência mostra-se um instrumento para avaliar a capacidade técnica do futuro profissional, e de forma mais abrangente, manifesta todos os fatores que contribuíram para o aprendizado desse: a instituição, o professor e o próprio aluno (KOUNROUZAN, 2011).

Em relação à sua aplicação, este, desde 2011 vem sendo de responsabilidade da Fundação Brasileira de Contabilidade (FBC) – entidade contratada pelo CFC, a qual aplica os Exames duas vezes ao ano, em todo território nacional, sendo respectivamente, uma por semestre, em data e hora a serem fixadas em edital, por deliberação do Plenário do Conselho Federal de Contabilidade, com antecedência mínima de 60 (sessenta) dias da data da sua realização (LUNELLI, 2012).

Segundo CFC (2011), a prova é dividida em duas categorias: aos técnicos em contabilidade e aos bacharéis, mas independente da categoria, todas as provas contêm 50 (cinquenta) questões objetivas, valendo um ponto cada uma e enumeradas de 01 a 50 (ELY, 2011) e o conteúdo exigido pelo Exame apesar de extenso contempla as principais áreas do conhecimento que o profissional contábil deve apresentar ao ingressar no mercado de trabalho, sendo assim, espera-se que este futuro profissional alcance um bom resultado ao realizar a prova.

METODOLOGIA

Este artigo apresenta uma pesquisa dedutiva, uma vez que esse método “(...) se inicia pela percepção de uma lacuna nos conhecimentos acerca da qual formula hipóteses e, pelo processo de inferência dedutiva, testa a predição da ocorrência de fenômenos abrangidos pela hipótese” (LOPES, 2006, p. 173). Através desta definição, compreende-se que o estudo não segue apenas com possíveis premissas sem uma interpretação lógica como no método indutivo, mas que é uma argumentação coerente, garantindo a verdade da conclusão.

Em relação à natureza da pesquisa, ela é uma pesquisa aplicada, pois “tem como objetivo gerar conhecimentos para aplicação prática e dirigida à solução de problemas específicos” (ALMEIDA, 2011, p. 66).

Para abordar o problema, são utilizados os métodos qualitativo e quantitativo integrados, neste sentido Goldenberg (2005, p. 62) comenta que

a integração da pesquisa quantitativa e qualitativa permite que o pesquisador faça um cruzamento de suas conclusões de modo a ter maior confiança que seus dados não são produto de um procedimento específico ou de alguma situação particular. Ela não limita ao que pode ser coletado em uma entrevista: pode entrevistar repetidamente, pode aplicar questionários, pode investigar diferentes questões em diferentes ocasiões, pode utilizar fontes documentais e dados estatísticos.

No que tange aos objetivos, a pesquisa é exploratória, pois tende a propor uma visão geral de determinado fato. Este tipo de pesquisa tem o objetivo de familiarizar-se com o objeto de estudo, permitindo a construção de hipóteses, ideias ou padrões (SILVA; MENEZES, 2001). O autor ainda completa que este tipo de pesquisa “envolve levantamento bibliográfico; entrevistas com pessoas que tiveram experiências práticas com o problema pesquisado; análise de exemplos que estimulem a compreensão” (SILVA; MENEZES, 2001, p. 21).

Quanto aos procedimentos, primeiramente este estudo teve a pesquisa bibliográfica que foi realizada através de livros e artigos atuais disponíveis em revistas publicadas pelo Conselho Federal de Contabilidade, Conselho Regional de Contabilidade e também artigos da internet que auxiliaram no fornecimento de informações pertinentes ao Exame de Suficiência, conforme a necessidade dos objetivos propostos.

A pesquisa se apresenta também como documental, pois o estudo conta com algumas informações inerentes à organização, como o currículo oferecido pela IES, entre outras que possam ser úteis. A pesquisa documental é um tipo de pesquisa que tem por

objetivo explicar um problema a partir de fatos expostos em documentos. Esse tipo de pesquisa recebe esse nome, pois extrai os dados pesquisados em documentos que ainda não receberam tratamento científico.

Ademais, além da pesquisa bibliográfica e documental, foi realizado o estudo de caso, o qual se concentrou única e exclusivamente na população acerca da Universidade do Estado de Mato Grosso – Campus de Sinop, no curso de Ciências Contábeis. “O estudo de caso justifica sua importância por reunir informações numerosas e detalhadas com vista em aprender a totalidade de uma situação” (HERMAN; SCHOUTHEETE, 1977 apud BEUREN, 2004, p. 84).

Instrumento de coleta de dados

Para realização da coleta de dados, foi necessária a aplicação dos questionários, aos alunos e ainda aos acadêmicos que ali se formaram nos últimos dois anos, tempo o qual o Exame começou ser exigido para obter o registro profissional, possibilitando assim a amostragem mais abrangente possível para a realização do estudo.

Os questionários foram entregues aos acadêmicos do sétimo e oitavo semestre, por considerar uma amostra significativa, ou seja, o melhor possível de toda a população, e foi realizado da maneira mais propícia para cada grupo de entrevistados. Identificou-se que a melhor forma seria o envio dos questionários a todos os entrevistados via e-mail. Após o retorno dos questionários eles foram organizados os dados coletados e construídos gráficos, possibilitando melhor visualização e entendimento do leitor quanto aos resultados apresentados.

O objetivo principal deste questionário destinado aos ingressos foi verificar como eles estão se preparando e/ou estão sendo preparados para a realização do Exame de Suficiência. Para quem já se formou, o foco foi o resultado do Exame realizado e o motivo que eles apresentam para a nota conquistada.

Além do questionário utilizou-se também da pesquisa documental, na qual foram utilizados documentos de posse da instituição, como o Projeto Político Pedagógico do curso e a Resolução acerca do NDE – Núcleo Docente Estruturante, que é responsável pela elaboração e reformulação de grades curriculares.

Instrumentos de análise dos dados

Após a aplicação dos questionários, para a interpretação e análise, foi utilizada, em sua maioria, a avaliação quantitativa, pois os dados recolhidos serão filtrados, organizados e tabulados, e conseqüentemente submetidos a testes estatísticos. Através da construção de gráficos, tabelas e do cálculo de medidas a partir de uma coleção de dados numéricos poderá melhor se compreender o comportamento da variável expressa no conjunto de dados sob análise (MARTINS; THEÓPHILO, 2009).

Para a pesquisa, foram utilizados gráficos que representaram através de porcentagens as respostas obtidas a partir dos questionários, o que pôde facilitar a visualização e também a interpretação dos dados colhidos, podendo ainda comparar informações e obter conclusões mais precisas em relação ao estudo.

Por meio da pesquisa documental a avaliação dos dados obtidos é realizada de forma qualitativa, trazendo compreensões, interpretações e análises de fatos, ocorrências e evidências (MARTINS; THEÓPHILO, 2009), possibilitando neste estudo a avaliação do currículo oferecido pelo curso, comparando a grade com as disciplinas que o Exame exige.

ANÁLISE DOS DADOS

Para o presente estudo inicialmente foi realizado visita ao departamento de Ciências Contábeis para coleta de dados relacionados à pesquisa. O funcionário do departamento, conforme solicitado, encaminhou uma lista com os e-mails dos professores que estão atuando no curso durante o semestre 2012/02. Para os e-mails enviou-se o questionário pertinente ao Exame nos seus respectivos endereços, usando como ferramenta o Google Docs, que auxiliou na coleta de dados e também na preservação das identidades dos mesmos, pois o questionário retorna respondido sem identificação. A mesma ferramenta foi utilizada para todos os outros entrevistados. Foi encaminhado o questionário para 32 (trinta e dois) professores, englobando assim todas as disciplinas lecionadas no curso.

Ao coordenador de curso, foi solicitado pessoalmente o Projeto Político Pedagógico e juntamente foi apresentada a proposta para o estudo no departamento. A esse foi enviado por e-mail o questionário destinado ao coordenador de curso e também o de professores, pois ele além de estar à frente do departamento, também leciona.

Aos acadêmicos tanto do 7º quanto do 8º semestre, foi apresentada a proposta da pesquisa, solicitando-lhes seus endereços eletrônicos em uma lista, sendo encaminhado na

semana seguinte o questionário para os mesmos. Esse questionário foi encaminhado para 25 (vinte e cinco) acadêmicos do sétimo semestre e 31 (trinta e um) acadêmicos do oitavo semestre, completando 56 (cinquenta e seis) discentes.

Já os egressos, por não estarem diariamente na Universidade, o contato torna-se um pouco mais restrito. Para esses, primeiramente foi realizado um teste com os contatos adquiridos pelo professor/orientador. Foi encaminhado a 14 (quatorze) egressos, mas infelizmente apenas três responderam. Após o teste foram adquiridos os e-mails dos acadêmicos que encerraram o curso a partir de 2010/2, período em que o Exame de Suficiência começou a ser exigido. Os contatos foram adquiridos no departamento de Coordenação de Cerimonial da UNEMAT – Sinop, com o funcionário responsável pela organização do culto ecumênico e colação de grau. Junto a esses, foi encaminhado também aos e-mails que o professor/orientador possuía em sua lista de contatos.

Conforme a Secretaria Acadêmica do Campus, em 2010/2, se formaram na Instituição 27 (vinte e sete) acadêmicos, em 2011/1, 17 (dezessete), em 2011/2 21 (vinte e um) e em 2012/1 23 (vinte e três), totalizando 88 (oitenta e oito) novos profissionais, sendo exatamente essa a população a qual foram encaminhados os questionários.

Análise curricular

Conforme o Projeto Político Pedagógico (UNEMAT, 2006) do curso de Ciências Contábeis da Universidade do Estado de Mato Grosso – Campus de Sinop, sua grade em vigor foi reestruturada no ano de 2006, pela necessidade de adequar a Matriz às necessidades do mercado, fazendo com que o curso viesse a contribuir, conforme proposta idealizada, com o desenvolvimento da região. Quanto a sua finalidade é assim descrito: “O Curso de Ciências Contábeis da UNEMAT, Campus Universitário de Sinop, apresenta uma proposta curricular direcionada a formação técnica e científica baseada na área contábil do futuro Contador”.

Ao analisar a grade curricular estabelecida pelo curso de Ciências Contábeis da UNEMAT – Campus de Sinop em seu PPP versus o conteúdo programático estipulado pelo Exame de Suficiência percebe-se que os conteúdos ministrados em sala de aula seguem, em sua maioria, a proposta do Exame.

Toda a grade curricular estabelecida pelo curso de Ciências Contábeis, algumas disciplinas que são instituídas por esta não estão envolvidas diretamente nos conteúdos exigidos pelo Exame. É o caso de matemática básica; teoria econômica; metodologia e técnica de pesquisa; teoria da administração; filosofia e educação física; no primeiro semestre. No segundo semestre não estão inclusas as disciplinas de informática; sociologia

e práticas corporais aplicadas à saúde profissional. No terceiro fica fora economia brasileira; organização, sistemas e métodos; contabilidade social e ambiental e psicologia organizacional. No quarto semestre não é incluso ciência política e no quinto, contabilidade rural I. As disciplinas não incluídas no Exame, mas que estão na grade do sexto semestre são: contabilidade rural II; marketing de serviços; contabilidade tributária e estágio supervisionado I. No sétimo semestre não estão inclusos o trabalho de conclusão de curso I e estágio supervisionado II. E por fim, no oitavo, contabilidade internacional e trabalho de conclusão de curso II.

Outra observação se faz a alguns conteúdos exigidos pelo Exame, os quais estão mencionados dentro de determinadas disciplinas, que na grade curricular da UNEMAT, são tratadas de maneira diferenciada, ou seja, como disciplinas específicas e separadas. É o caso da mencionada contabilidade comercial I e II; contabilidade avançada; administração financeira e orçamentária.

A UNEMAT, ciente de sua responsabilidade para com a sociedade em formar profissionais qualificados, vem trabalhando desde 2011 com o NDE – Núcleo Docente Estruturante, cuja responsabilidade é a formulação, implementação e desenvolvimento do projeto pedagógico.

A fim de atender as finalidades do NDE, principalmente no que tange as novas exigências do mercado e também exigências curriculares abordadas no Exame de Suficiência, o curso de Ciências Contábeis da UNEMAT/Sinop vem trabalhando para melhorias no Projeto Pedagógico contemplando matrizes curriculares para serem vigoradas a partir de 2013/1, o que quer dizer que muitas das divergências citadas acima entre o conteúdo programático do Exame de Suficiência e Grade curricular atual poderão ser extintas.

Análise dos questionários

O questionário, conforme mencionado, foi encaminhado aos acadêmicos do Sétimo e Oitavo semestres, aos egressos que se formaram de 2010/2 a 2012/1, aos professores e ao coordenador do curso de Ciências Contábeis da Universidade do Estado de Mato Grosso – Campus de Sinop. Conforme os dados, dos questionários encaminhados aos 56 acadêmicos, 27 responderam, totalizando 48,21% da amostra. Aos egressos, dos 88, 25 responderam o que corresponde a 28,41% do total. Quanto aos professores, dos 32 lotados neste semestre, 12 responderam, totalizando 37,50% da população.

O questionário destinado e encaminhado aos acadêmicos contém 17 perguntas, sendo 02 perguntas que davam a oportunidade ao acadêmico de deixar sua opinião,

sugestão ou contribuição no que tange a pesquisa. A maioria dos acadêmicos aprova a grade curricular oferecida pela Instituição, totalizando 63%. Ao questioná-los quanto aos seus conhecimentos sobre o exame de suficiência, os acadêmicos mesmo prestes a sair da Universidade e entrar no mercado de trabalho, ainda se tem 19% que afirmaram não ter conhecimento sobre o referido Exame.

Ao questioná-los se o Exame de Suficiência teria trazido benefícios para a profissão, os acadêmicos ficaram um pouco divididos, mas a sua maioria (56%) não constatou mudanças, contra 44% que perceberam mudanças. Aos que verificaram mudanças – 12 acadêmicos puderam determinar em quais disciplinas tais mudanças foram mais perceptíveis.

A pesquisa mostra também que a maioria se sente preparada para realização e possível aprovação do Exame, o que representa a confiança do mesmo pertinente ao aprendizado no decorrer do curso, mas a resposta não é unânime, pois 44% dos que responderam acreditam não estarem preparados para tal prova.

A maioria deles 78% - 21 acadêmicos mostram preocupação quanto ao Exame e já verificaram os conteúdos exigidos, tendo 61% que a considera de o nível médio de dificuldade e 39% a considera de nível alto de dificuldade.

Ao serem questionados se ele tivesse realizado alguma dessas provas, se acreditava que conseguiria ser aprovado no Exame, eles têm mais convicção que estejam sim preparados para realização do Exame, tendo 68% afirmando que sim para tal pergunta, demonstrando que para a maioria dos acadêmicos a bagagem adquirida no decorrer do curso é suficiente para aprovação do referido Exame. A questão foi respondida por 22 acadêmicos.

Ao comparar o nível aprendizagem no decorrer do curso com o grau de dificuldade exigido pelo Exame de Suficiência, dos 21 acadêmicos que responderam a essa pergunta, 81% acreditam que a integração no processo ensino-aprendizagem na IES com o que é exigido no Exame, justificaria sua possível aprovação. Em contrapeso 19% dos que responderam não concordam com essa afirmação.

Quanto à última pergunta a qual era aberta, algumas questões foram levantadas quanto à estrutura do questionário, mas também foram recebidas muitas contribuições e sugestões pertinentes ao referido Exame. Uma das sugestões dos acadêmicos foi que os professores poderiam aplicar simulados de suas matérias, mas com perguntas baseadas no Exame, outros opinaram por trazer à sala de aula mais assuntos pertinentes ao Exame, o que trouxe também a ideia de cursos preparatórios para realização do mesmo. Outra

opinião fundamental quanto ao Exame acabou por justificar sua importância, quando dito que quem está preparado verdadeiramente, tem a capacidade de obter a aprovação no Exame.

O questionário encaminhado aos bacharéis contém 20 questões, sendo 15 questões de múltipla escolha, 03 de caixa de seleção e duas para responder conforme sua opinião. O questionário segue quatro etapas: primeiro a identificação de qual semestre o bacharel se formou e informações pertinentes à IES, conforme sua opinião, na sequência respondem apenas aqueles que realizaram o Exame de Suficiência, depois, afinando ainda mais, aqueles que passaram no Exame, e por fim, aqueles que não passaram. Segue o resultado das questões mais relevantes para o estudo.

Dos egressos que responderam 28% se formaram em 2010/2, 24% em 2011/1, 16% em 2011/2 e a maioria, 32% em 2012/1. Para 72% dos egressos respondentes o curso de Ciências Contábeis da Universidade do Estado de Mato Grosso – Campus de Sinop, após a exigência do Exame passou a envolver questões ou assuntos em sala de aula que constam no Exame de Suficiência, demonstrando a constante preocupação do curso com seus acadêmicos, preocupação esta que é demonstrada na constatação de que aos egressos não foi necessário participar de curso específico de preparação para o Exame. Somente 12% dos egressos disseram que houve um simulado oferecido pela Instituição e que participaram.

Dos egressos consultados 64% já realizaram o Exame de Suficiência, 28% ainda não realizaram e 8% se inscreveram para o próximo. Como as próximas questões são relacionadas diretamente para quem fez o Exame, a população que será abrangida e analisada cai para 16 acadêmicos, que totaliza os 64% da questão.

Os egressos foram questionados sobre quais as provas e somente quatro realizaram mais que uma prova.

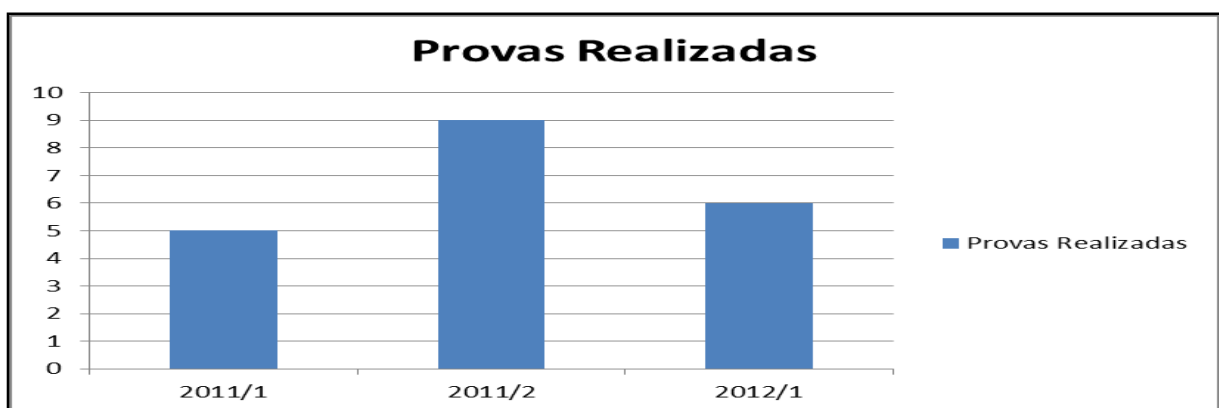


Figura 1 – Quais provas você realizou?

Fonte: Elaborado pelo autor.

Comparando o gráfico de provas realizadas (Figura 1) com o de provas nas quais os acadêmicos foram aprovados (gráfico 2) chega-se a seguinte conclusão: dos que realizaram a primeira prova 2011/1, 40% foram aprovados, já os que realizaram a prova 2011/2, 78,78% foram aprovados e na realização da última prova 67,67% dos que realizaram foram aprovados.

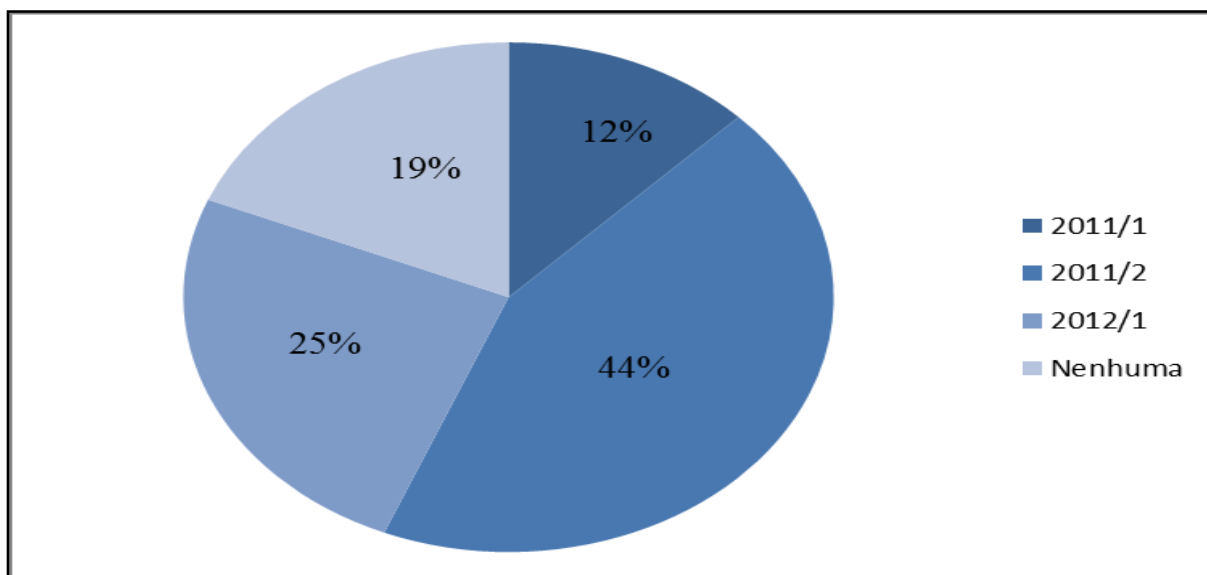


Figura 2 – Em qual prova você foi aprovado?

Fonte: Elaborado pelo autor.

Se comparado com os dados nacionais e até mesmo os dados recebidos pelo CFC acerca da UNEMAT o Campus de Sinop segue no mesmo patamar: índice de aprovação baixo na primeira prova já no segundo Exame alto índice de aprovados e uma queda na realização do terceiro Exame.

Apesar de seguir o mesmo patamar, há de considerar que as diferenças percentuais são bem maiores quando comparados com os dados do Brasil e gerais da UNEMAT.

Exame	Brasil	UNEMAT	Campus Sinop
2011/1	30,86%	25,71%	40,00%
2011/2	58,23%	64,52%	78,78%
2012/1	47,19%	52,17%	67,67%

Quadro 1 – Índice de aprovados Brasil x UNEMAT x Campus de Sinop

Fonte: Elaborado pelo autor.

Como ilustrado no Quadro 1, o desempenho do Campus de Sinop é superior se comparado com os outros indicadores, o que indica melhor preparo da IES e de seus alunos para o Exame.

Para a maioria dos bacharéis (88%), todos os exercícios do Exame de Suficiência se tratavam de conteúdos ministrados em sala de aula, o que representa o alinhamento da

IES com os conteúdos exigidos. Apenas 12% assinalaram que havia sim questões do Exame referentes a conteúdos não aprendidos em sala de aula.

Quando perguntado aos que responderam “sim”, quais conteúdos relacionados ao Exame não foram estudados no decorrer do curso, as disciplinas que apareceram foram Auditoria Contábil e Perícia Contábil, porém constam na grade curricular do curso.

As próximas perguntas são direcionadas aos que realizaram o Exame e passaram. Dos 16 bacharéis que realizaram o Exame, 13 passaram, sendo esta a população considerada para as próximas questões. Ao questioná-los o motivo pelo qual teriam sido aprovados, 13 pessoas responderam, sendo que dessas, todos se referem direta ou indiretamente à IES para tal desempenho. A maioria, 77% atribuiu o seguinte motivo: um conjunto entre o conhecimento empírico e o conhecimento construído na Universidade, junto aos professores. Outros 23% atribuem seu desempenho apenas ao conhecimento construído na Universidade juntamente com os professores. E a maioria, 85% atribui a melhora no desempenho como sendo fruto da parceria entre o próprio esforço e o empenho dos professores no processo ensino-aprendizagem ao encontrar facilidades em responder determinadas questões do Exame. Outros 15% acreditam que somente o próprio esforço contribuiu para tal situação.

Contudo, 38% atribui a dificuldade em responder algumas questões do Exame de Suficiência a um conjunto entre a sua falta de dedicação e a maneira ineficiente com que os professores ministraram os conteúdos, já os demais dizem ser sua própria falta de dedicação ou um conjunto de outros fatores.

O estudo mostra ainda que a maioria dos egressos – 77% acreditam que cursos propostos pela Instituição ou de extensão contribuíram para a aprovação no Exame, o que leva a concluir que tanto os cursos de extensão quanto os oferecidos pela IES são uma ferramenta que além de aprovada pelos usuários, realmente traz resultados positivos. Apenas 8% são contra essa ferramenta e do total 15% não realizaram as atividades supracitadas.

As próximas questões envolvem perguntas aos que realizaram o Exame, mas não foram aprovados. Dos egressos que realizaram a prova (16), apenas 03 não foram aprovados. Destes, dois responderam as perguntas relacionadas. Outro egresso que passou apenas na realização do seu segundo Exame, também respondeu em relação à sua primeira prova. De forma geral, a população para essas perguntas foi de 03 bacharéis, dos quais dois não foram aprovados em nenhuma prova e um não foi aprovado em seu primeiro exame. Mas (67%) conferem seu mau desempenho na realização do Exame por um conjunto entre

o pouco conhecimento empírico e pelo conhecimento não construído na Universidade. Já o outro confere que não foi aprovado por outro motivo. Segundo ele, os motivos para a sua não aprovação foram à falta de atenção às questões e ter esquecido a calculadora para realização do Exame.

Quando perguntados em relação às questões que eles tiveram dificuldades em responder, 67% deles, atribuem seu mau desempenho pela falta de dedicação à matéria em específico e 33% relacionam tanto a própria falta de dedicação quanto a falta de disposição dos professores.

Análise dos resultados

Ao comparar o conteúdo exigido pelo Exame 2012/1 com o a grade curricular estipulada pelo PPP de 2006 do curso, apesar de estar em vigor há quase seis anos, as disciplinas lecionadas no curso de Ciências Contábeis não apresentam grandes divergências no que se refere ao conteúdo exigido pelo Exame. Além disso, como citado no decorrer do trabalho, o curso, preocupado em formar profissionais cada vez mais qualificados, através do NDE vem trabalhando para sanar essas divergências, e para 2013/1 está prevista a vigência de uma nova grade curricular, a fim de atender não só as exigências abordadas no Exame de Suficiência, mas também ao mercado de trabalho.

Em relação ao índice de aprovados no Exame de Suficiência, quando é feita a comparação Brasil x UNEMAT e Campus de Sinop, esta última aponta desempenho superior às demais, chegando à diferença 20,55% com o índice nacional e 14,26% com o desempenho da UNEMAT considerando todos os Campi no Exame 2011/2. Através dessas informações, chega-se a conclusão de que o Campus de Sinop está empenhado para qualificação de seus profissionais. Mas, há de salientar também, que os dados acerca do Campus de Sinop não compreendem toda a população que realizou o Exame o que poder trazer algumas alterações quanto aos dados e análises apresentadas.

Conforme o conceito do próprio dicionário “preparado é aquele que tem preparo, que tem certo conhecimento, que está pronto (para alguma coisa)”. Diante desse conceito, ao verificar se acadêmico/bacharel está preparado pela realização do Exame de Suficiência, é necessário verificar todo o universo acerca do processo ensino-aprendizagem, pois como a Figura 1 – Tripé do aprendizado, todos – aluno, professor e Instituição têm iguais responsabilidades nesse processo.

Assim, ao analisar o questionário destinado aos acadêmicos percebe-se que a maioria está sim preparada para a realização do Exame e para sua possível aprovação. Apesar de 59% ter reprovado em pelo menos uma disciplina durante o curso, tal fato

aparentemente, não influencia na convicção dos discentes estarem preparados ou não, tanto que conforme os dados 56% se sentem preparados para realização do referido Exame, sendo que 78% já conhecem os conteúdos exigidos, e esses, apesar de considerarem a prova com um nível de dificuldade alta ou média, 68% ainda afirmam que sentem preparados para realização e possível aprovação, o que mostra segurança e domínio concernentes ao que é exigido pelo Exame.

Outros indicadores também são importantes para tal conclusão. No quesito educação continuada, percebe-se que o aluno busca o aprendizado não só em sala de aula, em média 75% dos entrevistados realizam atividades extraclasse proposta pelos professores, em geral eles leem artigos, livros, consultam a legislação relacionada à Contabilidade e/ou à profissão contábil e realizam cursos propostos pela Instituição, o que mostra interesse por parte do acadêmico não só em aprender, mas também em se manter informado e atualizado no que tange à sua profissão.

Quanto aos egressos que já realizaram o Exame não só mostram-se preparados, como demonstraram isso no resultado do Exame. Desses, 81% foram aprovados. Aproximadamente 77% deles acreditam que os cursos propostos pela Instituição ou cursos de extensão no período de graduação contribuíram para a aprovação no Exame, ou seja, que além do próprio esforço, a IES, auxiliando no preparo, conta muito para o desempenho desse. Consoante a esse assunto, os bacharéis mostram a importância da IES na construção do conhecimento, pois 67% atribuem sua aprovação ao conjunto do conhecimento empírico juntamente com o conhecimento construído na Universidade com os professores. Outro ponto a destacar é que apenas 12% constataram exercícios no Exame referente a conteúdos não vistos no decorrer do curso, o que significa dizer, que para a maioria, 88% o processo ensino-aprendizagem do curso tem sido realizado de maneira satisfatória, atendendo as exigências do Exame de Suficiência.

Em relação aos professores, esses, após a exigência do Exame apenas 25% mudaram a metodologia em sala de aula, mas a fim de preparar seus alunos, 58% já têm envolvido questões ou assuntos nas provas de maneira similar ao Exame.

Outro ponto questionado aos professores foi referente à aplicação de simulados para o Exame de Suficiência em sala de aula e o fato da Instituição oferecer cursos para revisar matérias que possivelmente caíram no Exame. Conforme o resultado da pesquisa 50% são a favor quanto à aplicação de simulados e 33% é a favor do oferecimento de cursos pela Instituição.

A fim de preparar ainda mais seus alunos, os professores citam mudanças na grade curricular que já vem acontecendo e principalmente mudanças que atendam não as exigências do Exame de Suficiência, mas também o mercado de trabalho. E pertinentes às essas mudanças, o coordenador de curso em seu questionário segue o mesmo pensamento.

O coordenador destaca que a grande vantagem do Exame de Suficiências para as IES será o comprometimento dos alunos e professores quanto ao curso, o que acarretará não só a qualidade de ensino, mas também de futuros profissionais.

CONCLUSÃO

O presente estudo trouxe a realidade do curso de Ciências Contábeis da UNEMAT – Campus de Sinop, acerca da Instituição do Exame de Suficiência nesse ambiente, tendo como objetivo verificar se os acadêmicos e bacharéis estão preparados para realização do Exame, e o mais importante, para aprovação desse.

Como citado no trabalho, para resposta de tal problematização, foi comparado o conteúdo programático do Exame de Suficiência com a grade curricular do curso, verificando o índice de aprovados no referido Exame, bem como a análise de questionários aos envolvidos em tal processo: os acadêmicos e bacharéis, os professores e o coordenador do curso. Mediante o estudo realizado, através da análise dos resultados, averiguou-se que a maioria dos acadêmicos e bacharéis estão preparados para realização e possível aprovação no Exame de Suficiência.

O índice de aprovados da UNEMAT – Campus de Sinop na realização do Exame de Suficiência apresenta-se acima dos percentuais nacionais, mas é importante mencionar a fragilidade desse dado, pois não houve retorno de todos os questionários enviados aos bacharéis, impossibilitando assim a exatidão dos dados. Quanto aos índices disponibilizados pelo CFC não foi explícito se esses se referiam apenas ao Campus de Cáceres ou à todos os Campi que contemplam o curso de Ciências Contábeis, o que também dificultou a interpretação dos dados.

Com a Instituição do Exame de Suficiência foi perceptível o empenho e a procura não só dos próprios formandos, mas da IES em formar profissionais cada vez mais aptos e qualificados para o mercado de trabalho. Os acadêmicos e bacharéis ao perceberem que o Exame “seleciona” os profissionais para o mercado, eles, conseqüentemente, estão mais críticos e interessados em aprender e conhecer, não apenas em sala de aula, mas também fora dessa, mostrando dedicação e empenho quanto à sua profissão.

Quanto à IES essa também tem passado por mudanças. A grade curricular vem sendo discutida e provavelmente uma nova estará em vigor a partir do semestre letivo

2013/1. Outra mudança é o enfoque dos professores quanto aos conteúdos exigidos no Exame, principalmente nas provas aplicadas por eles em sala de aula. O incentivo a cursos para revisão também vem acontecendo. A primeira oficina ocorreu para o Exame 2012/2, no qual foi oferecida uma revisão dos exercícios mais frequentes exigidos pelo Exame. A lista de aprovados ainda não foi divulgada, o que impossibilita afirmar se a iniciativa obteve os resultados esperados ou não.

Através dos resultados gerados neste estudo verifica-se o quão é importante um parâmetro de avaliação para a IES e para os futuros profissionais, pois ao saberem que estão sendo avaliados, buscam cada vez mais a qualidade, ou seja, a avaliação torna-se um incentivo para eles.

Apesar da importância dentro das Instituições e para todos aqueles envolvidos no Exame de Suficiência, o reconhecimento desse instrumento de avaliação mostra-se ainda tímido perante a sociedade. Prova disso são os poucos artigos publicados referentes ao assunto. Para que a profissão contábil seja reconhecida e fortalecida cada vez mais é preciso que os órgãos de classe como o CFC e CRCs estejam empenhados em desenvolver mecanismos para divulgar a importância do Exame de Suficiência atrelado à relevância da profissão, conforme já acontece em outras carreiras, como no caso dos Exames da OAB no curso de Direito.

Nessa perspectiva será uma tendência que o Exame de Suficiência ganhe cada vez mais força, valorizando ainda mais a profissão contábil. Dentro deste cenário, provavelmente as provas apresentarão um grau de dificuldade maior, exigindo cada vez mais o preparo do profissional que está preste a entrar no mercado de trabalho.

Para realização de tal pesquisa, muitas foram às dificuldades e barreiras encontradas. A principal delas é depender de dados e informações advindas de outras pessoas e/ou órgãos. A demora em receber dados e a incerteza de que as pessoas iriam responder os questionários certamente se tornou um empecilho para o estudo, tanto que ainda não foi possível finalizá-lo por completo. Outras dificuldades foram encontradas em relação a fontes para embasar a pesquisa, pois por se tratar de um estudo novo não só na UNEMAT/Sinop, não há livros publicados sobre o assunto, apenas alguns poucos artigos publicados referentes ao mesmo.

Apesar dessas limitações é gratificante constatar os resultados obtidos através deste estudo, o qual poderá servir de base para decisões dentro da Instituição não apenas relacionadas diretamente ao Exame, mas também questões que atendam as necessidades e expectativas dos alunos, professores e do próprio curso. Sendo assim, este estudo vem

como referência, um ponto de partida de muitos outros que poderão advir relacionados ao tema, procurando sempre trazer benefícios a Instituição e a todos os envolvidos.

REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, Norberto de Oliveira. **Gerenciamento de Portfólio: alinhando o gerenciamento da empresa e definindo sucesso e métricas em projetos**. Rio de Janeiro: Brasport, 2011. Disponível em: http://books.google.com.br/books?id=2ATHncmhkpsC&printsec=frontcover&hl=ptBR&source=gbs_ge_summary_r&cad=0#v=onepage&q&f=false. Acesso em: 08 mar. 2012.
- ALVES, Cássia Vanessa Olak; CORRAR, Luiz João; SLOMSKI, Valmor. **A docência e o desempenho dos alunos dos cursos de graduação em Contabilidade no Brasil**. Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos42004/272.pdf>>. Acesso em: 14 ago. 2012.
- BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 2004.
- BRASIL. **Decreto-lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946**. 1946. Disponível em: <http://www.crcsp.org.br/portal_novo/legislacao_contabil/resolucoes/Dec9295.htm>. Acesso em: 29 dez. 2011.
- BRASIL. MEC. CNE/CES. **RESOLUÇÃO CNE/CES n.º 10/04, de 16 de dezembro de 2004**. 2004. Disponível em: http://www.crcsp.org.br/portal_novo/legislacao_contabil/resolucoes/Res10_cne.htm>. Acesso em: 20 dez. 2011.
- CFC. **Resolução nº 853/99**. 1999. Disponível em: <<http://www.cosif.com.br/mostra.asp?arquivo=rescfc853Examesuficiencia>>. Acesso em: 20 abr. 2012.
- CFC. **Resolução nº 1.373/11, de 08 de dezembro de 2011**. 2011. Disponível em: <http://www.crcsp.org.br/portal_novo/legislacao_contabil/resolucoes/Res1373.htm>. Acesso em: 26 dez. 2011.
- CRC/BA. **Profissão Contábil: Instrumento de Cidadania**. Edição nº 118, 10 de maio de 2007. Disponível em: <http://www.crcba.org.br/boletim/edicoes/boletim_118.htm>. Acesso em: 02 mai. 2012.
- CRC/GO, **Sistema CFC/CRC**. Disponível em: <<http://www.crcgo.org.br/sistema-cfc-crc>>. Acesso em: 15 out. 2012.
- _____, **Tipos de Registro**. Disponível em: <<http://www.crcgo.org.br/tipos-de-registro>>. Acesso em: 15 out. 2012.
- CRC/MT. **REGIMENTO Interno do CRC/MT-Conselho Regional de Contabilidade de Mato Grosso**. Disponível em: <http://www.crcmt.org.br/site/novo/regimento/regimento_interno.pdf>. Acesso em: 15 out. 2012.
- ELY, Lara. **Jornal do Comercio. Exame de Suficiência medirá conhecimento dos profissionais – O retorno da avaliação aponta o aumento da valorização e da competitividade de contadores e técnicos em Contabilidade**. Janeiro/2011. Disponível em: <<http://jcrs.uol.com.br/site/noticia.php?codn=52389>>. Acesso em: 22 dez. 2011.

- FREITAS, Luciana Lopes de; MACHADO, Débora Gomes; DOMINGUES, Maria José Carvalho de Souza. VII Convibra Administração – Congresso Virtual Brasileiro de Administração. **A graduação em Ciências Contábeis na universidade federal do rio grande – furg: sua evolução através de um resgate histórico.** Disponível <http://www.convibra.com.br/upload/paper/adm/adm_1375.pdf>. Acesso em: 27 abr. 2012.
- GIROTTTO, Maristela. **Exame de Suficiência apresenta radiografia do ensino de Contabilidade no Brasil.** RBC – Revista Brasileira de Contabilidade. Ano XL, nº 189, 2011(a).
- GIROTTTO, Maristela. **Resultado da primeira edição do Exame de Suficiência.** Jornal do CFC. Brasília, ano 14, nº 108, Abril/Maio/Junho de 2011(b).
- GOLDENBERG, Mirian. **A arte de pesquisar: com fazer pesquisa qualitativa em Ciências Sociais.** 9. Ed. Rio de Janeiro: Record, 2005.
- KOUNROUZAN, Márcia Covaciuc. **A qualidade do ensino nos cursos de Ciências Contábeis e a formação do Contador para atender o mercado de trabalho.** Disponível em: <<http://www.fag.edu.br/minhafag/php/arquivo/1322743420.pdf>>. Acesso em: 26 dez. 2011.
- LOPES, André Charone Tavares. **Temas da Doutrina Científica da Contabilidade.** Outubro, 2009. 1. Ed. São Paulo. Disponível em: <<http://books.google.com.br/books?id=I2iVUgYdkPkC&pg=PA54&dq=profiss%C3%A3o+contabil&hl=ptBR&sa=X&ei=W7UxT5B85eHSAc3TofoH&ved=0CEUQ6AEwAA#v=onepage&q=profiss%C3%A3o%20contabil&f=false>>. Acesso em: 07 fev. 2012.
- LOPES, Jorge. **O fazer do trabalho científico em ciências sociais aplicadas.** Recife: Ed. Universitária da UFPE, 2006. Disponível em: <<http://books.google.com.br/books?id=A321LE03ab8C&pg=PA173&dq=m%C3%A9todo++dedutivo&hl=ptBR&sa=X&ei=DGxZT7rZOcXpgAe0rsGhCw&ved=0CFkQ6AEwBw#v=onepage&q=m%C3%A9todo%20%20dedutivo&f=false>>. Acesso em: 08 mar. 2012.
- LUNELLI, Reinaldo Luiz. **O Exame de Suficiência do CRC.** Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/noticias/Examedesuficienciarc.htm>>. Acesso em: 19 set. 2012.
- MACHADO, Vinicius Sucupira de Alencar; NOSSA, Silvia Pereira de Castro Casa. **Análise comparativa entre os conhecimentos desenvolvidos no curso de graduação em contabilidade e o perfil do contador exigido pelo mercado de trabalho: uma pesquisa de campo sobre educação contábil.** Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade. ISSN 1981-8610jan/abr. 2008. Disponível em: <<http://repec.provisorio.ws/index.php/repec/artic le/view/19/21>>. Acesso em: 08 abr. 2012.
- MARQUES, Wagner Luiz **Contabilidade Geral I – Segundo a Lei 11.638/2007 das Sociedades Anônimas – Passo a passo da Contabilidade.** 1ª ed. Cianorte – Paraná, 2010. Disponível em: <http://books.google.com.br/books?id=UpYLu_B_2OkC&pg=PA18&dq=curso+de++ciencias+contabeis&hl=ptBR&sa=X&ei=dGT6TsrLDITn0QHGlEm1Ag&ved=0CFEQ6AEwAQ#v=onepage&q=curso%20de%20%20ciencias%20contabeis&f=false>. Acesso em: 28 dez. 2011.

- MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da investigação científica para as ciências sociais aplicadas**. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- OLIVEIRA NETO, José Dutra de; KUROTORI, Ilda Keiko. **O retorno do Exame de Suficiência do CFC**. Disponível em http://www.sergiomariz.com/mcc.uerj/index2php?option=com_docman&task=doc_view&gid=97&Itemid=51>. Acesso em: 27 abr. 2012.
- OLIVEIRA SOBRINHO, Osvaldo Américo de; CRUZ, Marlei Chaves da. **A importância da Regulamentação da profissão contábil: O Exame de Suficiência**. Disponível em: <http://www.ice.edu.br/TNX/storage/webdisco/2011/11/10/outros/eb6ae262636b30072bd8dfb50ff44f4b.pdf>>. Acesso em: 17 jun. 2012.
- PADOAN, Fatima Aparecida da Cruz; Clemente Ademir. **A interdisciplinaridade no ensino da Contabilidade – um estudo empírico da percepção dos docentes**. UFPR. Disponível em: <http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos62006/551.pdf>>. Acesso em: 14 ago. 2012.
- PELEIAS, Ivam Ricardo; BACCI, João. **Pequena cronologia do desenvolvimento contábil no Brasil: Os primeiros pensadores, a padronização contábil e os congressos brasileiros de contabilidade**. Disponível em: http://www.fecap.br/adm_online/art0503/art5034.pdf>. Acesso em: 14 out. 2012.
- PIRES, Charline Barbosa; OTT, Ernani. **Estrutura curricular do curso de Ciências Contábeis no Brasil versus estruturas curriculares propostas por organismos internacionais**. Universidade do Vale do Rio dos Sinos. Disponível em: <http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos82008/604.pdf>>. Acesso em: 08 abr. 2012.
- RNC – Rede Nacional de Contabilidade. **Contabilidade – a volta do Exame de Suficiência**. Julho/2011. Disponível em: <http://www.rede-rnc.com.br/blog/index.php/contabilidade-a-volta-do-Exame-de-suficiencia/>>. Acesso em: 20 dez. 2011.
- SILVA, Edna Lúcia da; MENEZES, Estera Muszkat. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação**. 3. Ed. Florianópolis: Laboratório de Ensino a Distância da UFSC, 2001.
- SOUZA, Débora Aparecida Ianusz de. **O Papel do Coordenador de Curso no Ensino Superior - contribuições para uma reflexão sobre os cursos de formação de professores**.
- UNEMAT. **REESTRUTURAÇÃO do Projeto Político Pedagógico do Curso de Ciências Contábeis**. Sinop: UNEMAT, 2006.



Revista de Ciências Contábeis | e-ISSN: 2178-9045
Cuiabá | v. 4 | n. 7 | pp. 61-87 | jan./jun. | 2013
Disponível em <http://periodicoscientificos.ufmt.br/ojs/index.php/rcic>

**A IMPORTÂNCIA DAS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS E
FINANCEIRAS NA GESTÃO DA ATIVIDADE RURAL –
MUNICÍPIO DE LUCAS DO RIO VERDE/MT³**

***THE IMPORTANCE OF FINANCIAL REPORTING AND FINANCIAL
MANAGEMENT OF RURAL ACTIVITY – MUNICIPALITY OF LUCAS
DO RIO VERDE MT***

***LA IMPORTANCIA DE LA INFORMACIÓN CONTABLE Y FINANCIERA
EN LA GESTIÓN DE LA ACTIVIDAD RURAL – MUNICIPALIDAD DE
LUCAS DO RIO VERDE/MT***

Aldo Nuss

Mestre em Administração pela FEAD

Professor do Curso de Graduação em Ciências Contábeis da Faculdade La Salle

Endereço: Rua Campo Erê, 387 | Lucas do Rio Verde | Mato Grosso | Brasil

CEP: 78455-000

Fone: +55(65)3549-5171

E-mail: aldo@faculdadelasalle.edu.br

³ Artigo recebido em 15.2.2013. Revisado por pares em 28.3.2013. Reformulado em 15.4.2013. Recomendado para publicação em 15.5.2013 por João Wanderley Vilela Garcia. Publicado em 24.6.2013. Organização responsável pelo periódico: UFMT.

RESUMO

A atividade rural que faz parte do Agronegócio tem a sua importância dentro do contexto econômico para o país. Entretanto, a atividade é considerada como uma das mais altas, em termos de riscos, em função das intempéries, planos de governos, necessidade de contratação de financiamentos, oferta e demanda de produtos para o setor, interferência cambial, dentre outros. São muitas as variáveis. Diante disso, por meio dos objetivos deste trabalho, inicialmente, foi relatado as ocorrências a partir do ano de 2003 em relação as adversidades climáticas acometidas por esse setor e relatado como se dava os controles contábeis e financeiros na época pelos produtores rurais do município de Lucas do Rio Verde, região localizada no médio norte do estado de Mato Grosso, ratificados pela revisão da literatura. Posteriormente, apresentou-se uma pesquisa em 2005 na mesma região sobre a utilização e importância dos controles contábeis e financeiros. Em 2013 a mesma pesquisa foi atualizada e aplicada novamente aos produtores do mesmo município, sendo confrontada sobre a evolução ou involução dos controles na atividade rural. Para o labor da pesquisa aqui apresentada em relação a metodologia, utilizou-se o método dedutivo, numa abordagem quali-quantitativa, com a pesquisa descritiva, utilizando-se de uma pesquisa de campo, bibliográfica, e aplicação de questionários e também de entrevistas informais. Entretanto, a pesquisa revelou que, mesmo o setor com determinada importância dentro do agronegócio, utilizava-se e ainda utiliza-se muitas vezes, do empirismo em suas tomadas de decisões, o que preocupa, pois esse setor é um dos que sofre maior risco quando comparado a outros setores. A falta da obrigatoriedade da contabilidade pode ser um dos fatores que contribuem com esse fenômeno. A pesquisa mostra a importância e as ferramentas de gestão disponíveis ao setor agrícola com a intenção de salvaguardar o patrimônio de uma entidade rural.

Palavras-chave: Atividade Rural, Gestão e Controle.

ABSTRACT

The rural activity, significant component of Brazilian agribusiness, has great importance on the country economic context. However, the activity is considered as highest economical risk due several variables such as: weather; governmental plans; requirement of banking rural financing contract plans, demands for specify industrial supply products, exchange interference, and others. This paper aims, initially and based on literature review, reports weather adversities happened to this sector since 2003 and how the rural producers works with the account and financial controls at those times in Lucas do Rio Verde county, located at middle north of Mato Grosso State. Afterward, present results of other and more recently research (2005), in the same region and about the use of same technics, of account and financial controls. In 2013 the same research was update but applied to another group of rural producers in the same region. The results were analyzed and measured the level of evolution those accounts and financial controls. The methodology applied on those researches was deductive method using the qualitative and quantitative approach with descriptive research, several field forms, literature review and questionnaires replied as well as, informal interviews. Nevertheless, even the importance and significance of the rural activity on the Brazilian agribusiness, the research showed that important decisions were taking with support less of accurate economic method of account and financial controls. Indeed it worriers because the rural activity has a critical and highest economic risk compared with others. Due the dismissal or unenforceability allied to lack of standards specific terms to rural activity account and financial controls, probably cause management distortions taking important decisions on this sector. The research report the importance and the management tools available for the rural activity on the business market can useful to help protect the assets on this economic sector.

Keywords: Rural Activity, Management and Control.

RESUMEN

La actividad rural que forma parte de los Agronegocios tiene importancia en el contexto económico para el país. Sin embargo, la actividad se considera como uno de los más altos en términos de riesgos, dependiendo del clima, los planes gubernamentales, la necesidad de contratar la financiación, la oferta y la demanda de productos para la industria, la interferencia de cambio, entre otros. Hay muchas variables. De este modo, por medio de los objetivos de este trabajo fue inicialmente reportado apariciones desde el año 2003 en relación a las adversidades climáticas afectadas por este sector y reportados cómo fue la contabilidad y los controles financieros en el momento por los agricultores de la provincia de Lucas Rio Verde, una región situada en el norte central de Mato Grosso, ratificado por la revisión de la literatura. Más tarde, se realizó una encuesta en 2005 en la misma región en el uso y la importancia de la contabilidad y los controles financieros. En 2013 la misma encuesta se actualizó y volvió a aplicar a los productores del mismo condado, que se enfrentan sobre la evolución o involución de los controles en las actividades rurales. Para la investigación de laboratorio que aquí se presenta con respecto a la metodología, se utilizó el método deductivo, un enfoque cualitativo y cuantitativo, con la investigación descriptiva, utilizando una investigación de campo, la literatura y los cuestionarios, así como entrevistas informales. Sin embargo, la investigación ha demostrado que incluso la industria, con especial importancia dentro de la agroindustria fue utilizado, y todavía se utiliza a menudo de empirismo en su toma de decisiones, lo que preocupa porque este sector es un mayor riesgo de sufrir en comparación con otros sectores. La falta de una contabilidad obligatoria puede ser uno de los factores que contribuyen a este fenómeno. La investigación muestra la importancia y las herramientas de gestión disponibles para el sector agrícola, con la intención de salvaguardar el patrimonio de una entidad rural.

Palabras clave: *Actividad Rural, Gestión y Control.*

INTRODUÇÃO

Alguns números da economia mato-grossense demonstram a sua importância nacional na produção de grãos, e conseqüentemente, a necessidade de impulsionar a qualificação no setor do Agronegócio. A base de sustentação econômica do Estado de Mato Grosso atualmente é o Agronegócio e vale destacar também que é um dos grandes contribuintes com o Produto Interno Bruto – PIB do país. Entretanto, a medida que se moderniza para a produção, o setor do Agronegócio passa a enfrentar desafios gerenciais ainda mais demandantes do que os encontrados em outras atividades econômicas, como as intempéries, os mercados globalizado, planos governamentais e principalmente no que tange a recursos financeiros.

O conceito de Agronegócio segue a mesma conotação do conceito de agribusiness, qual seja a soma das operações de produção e distribuição de suprimentos agrícolas, das operações de produção nas unidades agrícolas, do armazenamento, processamento e distribuição dos produtos agrícolas e itens produzidos a partir deles.

O Agronegócio é composto pelos segmentos, “Antes da Porteira”, que é caracterizado como sendo toda a produção de insumos e mão de obra, necessários ao processo produtivo, compreende as empresas que produzem e comercializam as máquinas,

implementos, rações, produtos veterinários e químicos, fertilizantes entre outros insumos. “Dentro da Porteira” compõe os segmentos da agricultura e pecuária, denominada de agropecuária e o segmento de “Depois da Porteira”, tem em sua constituição, as etapas de processamento dos produtos in natura e distribuição dos produtos agropecuários. A agricultura localizada no segmento “Dentro da Porteira” tem um papel importantíssimo na transformação de matérias primas e colocação de produtos básicos, como os alimentos, a disposição da necessidade da sociedade brasileira e o seu excesso, sendo exportado, gerando assim divisas para o país.

Nesse sentido, a necessidade de modernizar e de se tornar competitivo na produção de grãos, demandou por esse setor, uma busca constante por grandes volumes de recursos financeiros, mas ainda nunca esteve isento das perturbações do tempo, falta de definição de uma clara política agrícola e as contínuas mudanças na política e na economia brasileira e mundial. A busca de recursos para prover o Agronegócio, aliado as mudanças no clima, na economia, na política, acabou gerando distorções ao longo dos anos na lucratividade e rentabilidade do setor, todas essas variáveis acabaram sendo lastreadas com problemas de gestão na atividade rural. Assim, buscou-se elucidar questionamentos como, as chuvas ocasionadas em 2003/2004 e como informações geradas pelos controles podem contribuir na gestão da atividade rural pelos produtores do município de Lucas do Rio Verde/MT.

Diante do exposto, tem-se como objetivo de pesquisa demonstrar a importância das informações contábeis e financeiros na gestão da atividade rural para produtores do município de Lucas do Rio Verde, localizado na região médio norte do Estado de Mato Grosso, no período de 2003 a 2013 em tempo de adversidades. E Colacionar as duas pesquisas, apontando as evoluções e involuções no setor agrícola com relação à utilização dos relatórios contábeis como ferramenta de gestão na atividade rural.

Um importante fator que justificou este estudo segundo informações do Instituto Matogrossense de Estatística Agropecuária – IMEA, instituto privado sem fins lucrativos com sede em Cuiabá-MT, se dá em relação à evolução da área de plantio com a de produção de soja e também o aumento da área plantada por estrangeiros no Estado de Mato Grosso.

Empiricamente, esse pesquisador coloca que as crises no setor agrícola têm ocorrido a cada década. Em 1975, na região sul e sudeste do país, teve uma grande geada e a classe produtora rural, acabou erradicando grande parte das plantações de café, abrindo caminho para o plantio da soja. Em meados dos anos 80, houve outra crise conforme relata

Batalha (2007, p. 332). Em 1994, teve um plano de estabilização, onde os preços de soja e milho despencaram. Em 2004, foram as chuvas que atrapalharam a colheita, havendo muitas perdas. Destaca-se que a crise ressurgiu aproximadamente a cada dez anos, por isso a importância de se conhecer o passado, analisar e interpretar a história para se projetar e planejar o futuro.

Diante disso, estruturou-se o trabalho em três seções, da seguinte forma: Introdução, onde foi contextualizado sobre o assunto e inserido os objetivos e a justificativa deste trabalho. Na segunda parte, descreveu-se a metodologia utilizada no levantamento das informações relativas ao período de 2003 a 2013, através de pesquisas bibliográficas, entrevistas e aplicação de questionários, com a tabulação e compilação dos dados para posterior análise e comparação. Fez-se uma revisão da literatura com uma breve abordagem sobre o conceito de atividade rural e empresas rurais. Na sequência, tratou-se de evidenciar as funções do gestor financeiro da importância dos controles financeiros e contábeis na atividade rural e a sua obrigatoriedade e por fim, a importância das ferramentas da administração e contabilidade para esse setor. Posteriormente, apresentou-se os dados referentes ao trabalho, iniciando com um relato sobre Lucas do Rio Verde e região, local do estudo do trabalho e as suas ocorrências climáticas acontecidas no período de 2003/2004 e a pesquisa realizada em 2005, por esse pesquisador, levantando como se dava os controles financeiros e contábeis pelos produtores rurais na época. A mesma pesquisa foi atualizada no ano de 2013 e colacionada com a de 2005. E na quinta parte, apresentou-se as considerações finais, recomendações e sugestões para novos trabalhos e, por fim, consignou-se as referências deste trabalho.

MATERIAL E MÉTODOS

Nesta Seção apresenta-se a metodologia de trabalho, ou seja, como esse trabalho foi realizado, especificando quais tipos de pesquisa foram utilizados, quais os meios que conduziram aos resultados e também os métodos empregados.

Método de abordagem é o conjunto de procedimentos utilizados na investigação de fenômenos ou no caminho para chegar-se à verdade. Conforme o tipo de raciocínio empregado, os métodos de abordagem classificam-se em: dedutivo, indutivo, hipotético-dedutivo e dialético, conforme (ANDRADE, 2001).

A metodologia é fundamental para nortear os objetivos propostos pela pesquisa. Assim os objetivos foram atingidos mediante a aplicação do método de abordagem dedutivo, onde partiu-se do conhecimento geral para o específico (parte de uma generalização para uma questão particularizada). De acordo com Andrade (2003, p. 131),

segundo esse método, “partindo-se de teorias e leis gerais, pode-se chegar à determinação ou previsões de fenômenos particulares.”.

Optou-se pela pesquisa de natureza quali-quantitativa por considerá-la mais adequada aos propósitos desse trabalho. A abordagem qualitativa torna-se apropriada por possibilitar “a compreensão dos fenômenos estudados – ações dos indivíduos, grupos ou organizações em seu ambiente e contexto social – interpretando-os segundo a perspectiva dos participantes da situação enfocada” (TERENCE; FILHO, 2006, p. 02).

Já a abordagem quantitativa, nesse estudo, traz sua contribuição na fase da tabulação e apresentação dos dados obtidos por meio da análise dos dados da pesquisa junto aos produtores rurais participantes deste trabalho, pois permite a tradução de dados, opiniões, e assim por diante, em números, possibilitando sua quantificação (DUARTE, 2009).

A natureza da pesquisa será descritiva, pois a partir das hipóteses iniciais descritas em forma de objetivos, o estudo aprofundará a realidade identificada, colacionando a pesquisa de 2005 com a de 2013.

A pesquisa caracteriza-se como uma pesquisa de campo, pois, consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos estudados, no caso em questão, o grupo de produtores rurais em épocas diferentes, de maneira que permita o seu amplo e detalhado conhecimento. Quando o estudo é intensivo podem até aparecer relações que de outra forma não seriam descobertas (FACHIN, 2001, P.42).

Para a coleta de dados, decidiu-se pelos seguintes instrumentos: aplicação de questionários e entrevistas informais, para tanto, foi distribuído um questionário para 25 empresários rurais, que visava à identificação do conjunto de necessidades, anseios e expectativas dos mesmos no ano de 2005, desses voltaram preenchidos apenas 21 questionários. No de 2013, utilizou-se a mesma metodologia, distribuindo-se 25 questionários aos empresários rurais e destes, 22 voltaram preenchidos. Quanto ao universo da pesquisa foi representado pelos empresários rurais da região centro-oeste, mais precisamente na cidade de Lucas do Rio Verde, município do Estado do Mato Grosso.

Segundo Gil (2009), os levantamentos abrangem um universo de elementos tão grande que se torna impossível considerá-los em sua totalidade. Por essa razão, o mais frequente é trabalhar com uma amostra, ou seja, com uma pequena parte dos elementos que compõem o universo. Assim, procurou-se fazer chegar às mãos do público alvo, por diversos meios, a quantidade de questionários que nos garantisse um máximo de 3% de margem de erro por amostra, 95,5% de confiança e 2 de desvios padrão.

Em entrevista ao Sr. Rudimar Rubin, responsável pelo Controle Interno da Prefeitura Municipal de Lucas do Rio Verde/MT, o mesmo afirmou existir 486 propriedades rurais no município e 37 entre chácaras e assentamentos, totalizando 523 propriedades no total.

Utilizou-se então a amostra de 5% sobre 486 propriedades rurais, ou seja, foram distribuídos 25 questionários aos produtores rurais em 2005 e em 2013, já que o foco não era os chacareiros e assentados, somente os proprietários de fazenda, tornando-se como amostra operacional os questionários recebidos em retorno e corretamente preenchidos, no ano de 2005 retornaram 21 e em 2013 retornaram 22 questionários. Apesar de se ter utilizado a mesma amostra, não foi possível aplicar aos mesmos produtores de 2005, em função da não obrigatoriedade de identificar o nome nas pesquisas. A pesquisa quantitativa foi realizada através do envio de questionários, pessoalmente ou por e-mail, de maio a julho de 2004 e repetida no mês de 05/2013.

Impende ressaltar que a pesquisa feita no ano de 2005 é referente a uma monografia realizada como trabalho final de uma Especialização em Gerência Contábil, Auditoria e Controladoria pelo IBPEX – Instituto Brasileiro de Pós-graduação e Extensão da Faculdade Internacional de Curitiba, no Estado do Paraná.

O objetivo do final do pesquisador é aprofundar ainda mais os conhecimentos teóricos nessa área, fazendo a junção da prática, para poder trabalhar e dar suporte as empresas desse setor.

FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

ATIVIDADE RURAL E EMPRESAS RURAIS

Young (2011) e a Lei n. 8.023/90 tem praticamente igual redação no que se refere ao conceito de atividades rurais, como sendo a agricultura, a pecuária, a extração e a exploração vegetal e animal, a exploração de atividades zootécnicas, o cultivo de florestas que se destinem ao corte para comercialização, consumo ou industrialização, a venda de rebanho de renda, reprodutores ou matrizes e a transformação de produtos decorrentes da atividade rural.

Conforme Marion (2006, p. 24) “as empresas rurais são aquelas empresas que exploram a capacidade produtiva do solo por meio do cultivo da terra, da criação de animais e da transformação de determinados produtos agrícolas”.

Desta forma entende-se, que empresas rurais são aquelas que por alguém ou por uma sociedade, exerce atividade agrária, seja ela agrícola, pecuniária, agroindustrial ou extrativa de forma coerente, organizada e econômica.

FUNÇÕES DO GESTOR FINANCEIRO

Finanças são os recursos que serão utilizados nos negócios e nos projetos futuros de uma entidade e Hoji (2007) nos coloca que o gestor financeiro ou administrador financeiro, que é a pessoa que irá aplicar esses recursos de maneira eficiente e eficaz, tem o papel fundamental em uma organização, seja ela empresa ou família, pois é a pessoa que vai planejar e controlar esses recursos, direcionando-os nas operações da empresa a curto e longo prazos, com base em conhecimentos técnicos e visão global do negócio.

Salazar (2012, p. 70) nos coloca o conceito de finanças, mas observando as implicações do tempo e risco sobre o capital monetário:

As finanças empresariais consistem em uma estrutura de conceitos que ajudam a organizar o pensamento dos diretores e/ou administradores financeiros para maximizar o valor da riqueza dos proprietários das empresas. Para tanto, eles devem alocar e distribuir recursos ao longo do tempo, levando em conta as implicações de capital monetário, tempo e risco.

Coloca ainda a importância do domínio de alguns princípios-funções no contexto da administração dos fluxos de caixas empresariais, com a finalidade de agregação de valor econômico por parte das empresas, facilitando a tomada de decisões e aumentando a riqueza dos proprietários das empresas, destaca três princípios básicos relacionados com as finanças das empresas: Fluxo de caixa de operações; Fluxo de caixa de investimentos; e Fluxo de caixa de financiamentos (SALAZAR, 2012).

CONTROLE FINANCEIRO E CONTÁBEIS NA ATIVIDADE RURAL

A coordenação das atividades e recursos com a finalidade do atingimento dos objetivos e metas, monitorando o que fora pensado, planejado e orçado, e avaliando os seus desvios, é a função do controle. Controle segundo a definição de Peleias (2002, p. 56) é:

O controle é a etapa do processo de gestão, contínua e recorrente, que avalia o grau de aderência entre os planos e sua execução; analisa os desvios ocorridos, procurando identificar suas causas, sejam elas internas ou externas; direciona as ações corretivas, observando a ocorrência de variáveis no cenário futuro, visando alcançar os objetivos propostos (PELEIAS, 2002, P. 56).

Sabemos da importância que tem a contabilidade e as funções financeiras para uma empresa, entretanto, Abrantes (1998, p. 12) em sua pesquisa sobre as informações contábeis na atividade rural, descreveu o seguinte em suas considerações finais, e para melhor entendimento, separou em dois grupos:

A análise do perfil dos produtores rurais quanto a utilização de instrumentos contábeis-financeiros no processo decisório permitiu identificar dois grupos distintos de indivíduos. O primeiro grupo, composto por 126 produtores que não utilizam informações contábeis-

financeiras, apresenta uma maior proporção de indivíduos com baixo nível de instrução que, na sua maioria, não separam suas despesas particulares das do negócio, confirmando a falta de controle e organização financeira. Nesse grupo também foi identificada a inexistência da utilização de consultorias externas, de instrumentos para a organização contábil e um baixo faturamento anual. A maioria desses produtores administra a propriedade rural de forma bastante tradicional e adota uma conduta improvisada nas tomadas de decisão, desprovida de qualquer conhecimento técnico (ABRANTES, 1998, P. 12).

Esse primeiro grupo de produtores rurais que não utilizavam as informações contábeis ou financeiras, eram indivíduos com baixo nível de instrução e a maioria não separavam as suas despesas particulares do negócio, ou seja, não observavam um dos princípios de contabilidade, que o da Entidade, que coloca que os recursos e os bens da empresa, não se misturam com os dos sócios. Esse grupo improvisavam as tomadas de decisões, não utilizavam consultorias ou qualquer conhecimento técnico, utilizavam-se do empirismo. E o segundo grupo tinha a seguinte característica:

O segundo grupo, composto por 234 produtores que utilizavam informações contábeis-financeiras, foi formado por indivíduos de maior nível de escolaridade e que possuem um maior controle e organização do seu negócio. São produtores que recorrem a consultorias externas de profissionais de diversas áreas, utilizam mais instrumentos para sua organização contábil administrativa e obtêm superior ao do primeiro grupo. A maioria dos produtores possui algum tipo de anotação contábil, mas poucos as utilizam para apurar os resultados econômicos do negócio.(ABRANTES, 1998, P. 12).

Eram indivíduos com maior nível de escolaridade, utilizavam as informações contábeis e financeiras, possuíam um maior e melhor controle organizacional, mas mesmo assim, poucos utilizavam para apurar os resultados econômicos de seus negócios, talvez este problema estivesse atrelado a não obrigatoriedade tributária de escrituração da contabilidade por parte dos produtores.

OBRIGATORIEDADE DA CONTABILIDADE PARA OS PRODUTORES RURAIS

O Vale destacar que até o ano de 2001, as sociedades eram divididas em Sociedade Comercial (regidas pelo Código Comercial – Lei 556/1850) e Sociedade Civil (regidas pelo Código Civil – Lei 3071/1916), no caso do Produtor Rural Pessoa Física que explorava em forma de Associação (Parceria, Arrendamento, Comodato e Condomínio) ou na forma de proprietário (Único ou Diversos), quando não registrava a sua sociedade (Ltda, S/A, etc.) na Junta Comercial, não era reconhecido como comerciante, havia apenas a obrigatoriedade de escrituração do Livro Caixa, conforme está exposto no art. 18 da Lei 9250/95.

A partir da Lei 10.406/02 (Código Civil), define o termo Empresário como aquele que exerce profissão de atividade econômica organizada para produção ou circulação de bens ou serviços. Diante do exposto, o Produtor Rural passa a ser chamado de Empresário

Rural em função dessa definição anterior, desde que se inscreva na Junta Comercial, obtendo assim, um número no Cadastro Nacional Pessoas Jurídicas no Ministério da Fazenda (CNPJ/MF) e tendo que optar por um enquadramento tributário. Não se inscrevendo na Junta Comercial, ele será enquadrado como um Produtor Rural Autônomo, devendo apenas preencher o Livro Caixa da Atividade Rural, prestando contas com a Declaração Anual de Ajuste do Imposto de Renda, não portando assim, o registro no CNPJ/MF, conforme podemos ratificar pelos artigos 966 a 970 do código civil (Lei 10406/02).

O produtor rural não inscrito na Junta Comercial, não precisa fazer a contabilidade para fins tributários, deverá somente efetuar a Declaração Anual do Ajuste do Imposto de Renda, ou seja, utilizará o Regime de Caixa de acordo com o art. 971 do Código Civil.

A obrigatoriedade que traz o art. 1179 do Código Civil, não abraça o Produtor Rural Autônomo (pessoa física), sendo apenas obrigatório para o Empresário e a Sociedade Empresária:

Sintetizando, o Produtor Rural, cuja principal atividade seja a rural, conforme definida na Lei 8.023/90, pode exercê-la nas seguintes formas jurídicas e tributárias:

- a) Pessoa Física (autônomo): sem registro na junta Comercial e tributado como pessoa física pela tabela progressiva mensal. Deve fazer a Declaração anual de Ajuste do Imposto de Renda (Decreto 3000/99 (RIR/99));
- b) Empresário Individual: inscrito na Junta Comercial (equiparado à pessoa jurídica, passível de ser tributado pelos regimes tributários do simples nacional, lucro presumido, lucro real ou arbitrado).
- c) Sociedade Empresária: inscrita na Junta Comercial, na forma de sociedade limitada, anônima ou outra forma societária, passível de ser tributada pelos regimes tributários do simples nacional, lucro presumido, lucro real ou arbitrado.

A não obrigatoriedade da escrituração contábil faz com que muitas propriedades rurais não tenham qualquer controle, conforme apurado na pesquisa de Abrantes (1998, p.12):

Verificou-se, no entanto, que parte da procura por escritórios de contabilidade está relacionada ao atendimento à legislação fiscal e para a obtenção de financiamento. No primeiro caso, o uso de informações contábeis está diretamente ligado ao faturamento bruto da propriedade. Os produtores, neste caso, reconhecem a necessidade da contabilidade fiscal para efeito da declaração do imposto de renda, sendo que poucos reconhecem a necessidade de um sistema de registro gerencial para sua própria orientação (ABRANTES, 1998, p.12).

No entanto, a não obrigatoriedade tributária, não descarta o uso das informações contábeis e financeiras para essa atividade tão importante para o agronegócio e principalmente em função da sua fragilidade climática, modelos cambiais, demanda, preço, dentre outros. E coloca um dado importantíssimo em relação ao uso do crédito rural e os controles contábeis:

Esta tendência é confirmada por Miranda (1982) ao concluir em seu trabalho que o uso da contabilidade, detectado em apenas 2,94% dos produtores da sua amostra, está sempre ligado a acompanhamentos de empréstimos de crédito rural, prestação de contas de espólios ou imposto de renda, sendo que nem a quantidade e nem a qualidade destes dados permitem que sejam utilizados eficientemente como instrumental de administração financeira da empresa.

Como podemos observar apenas 2,94% daquela amostra utilizava a contabilidade e são do mesmo grupo que acabam utilizando o crédito rural em seus negócios, mas sem muitos controles eficientes. Nesse momento questiona-se como a maioria pode tomar decisões de endividamento se não há subsídios para tomada de decisões.

REGIME DE COMPETÊNCIA X REGIME DE CAIXA

Os relatórios gerados, quando utilizam-se de um dos regimes, de Caixa ou de Competência, podem apresentar resultados completamente diferentes, como nos explica Marion (2004) que o Regime de Competência evidencia o resultado da empresa (lucro ou prejuízo) de forma mais adequada e completa. A receita será contabilizada no período em que for gerada, independentemente do seu recebimento e despesa será contabilizada como tal no período em que for consumida, incorrida, utilizada, independentemente do seu pagamento.

FERRAMENTA DE GESTÃO

Muitas são as Ferramentas de Gestão que advêm das Ciências Sociais Aplicadas, mais especificamente nas áreas da Administração e da Contabilidade. Entretanto, Souza e Rios (2011), citam algumas delas, sendo como: Orçamento, Fluxo de Caixa, Técnicas de Análise de Investimentos, Planejamento e Controle, Custos, Just in Time (compra no momento certo), Valor Econômico Adicionado, Gestão Econômica (GECON) e *Balanced Scorecard* e Lacerda (2013) complementa ainda com relação à adaptação do Balanço Patrimonial e da Demonstração

de Resultado do Exercício e o Plano de Contas. Para melhor evidenciação, será detalhado melhor cada item aqui apresentado.

OCORRÊNCIAS EM 2003 E 2004 NO ENTORNO DO MUNICÍPIO DE LUCAS DO RIO VERDE/MT

O ano de 2004 iniciou com muita expectativa, com muita euforia e contentamento por parte de toda população da região centro-oeste do Brasil, principalmente a região centro norte do Estado do Mato Grosso.

No jornal Arinos de 16 de Janeiro de 2004, na cidade de Nova Mutum, estado do Mato Grosso, município vizinho de Lucas do Rio Verde/MT, trouxe a seguinte reportagem:

A APROSOJA / MT faz balanço de 2003 e tem boas expectativas para 2004”. Neste artigo, Ricardo Borges Castro Cunha, presidente da Associação dos Proprietários Rurais de Mato Grosso (APROSOJA / MT), afirma a “grande expectativa para a agropecuária brasileira, principalmente para a mato-grossense”, diz ainda “Há muitas oportunidades de investimentos. A dica é que o produtor pense como um empresário rural e não perca as oportunidades. (Assessoria, 2004, p. 8B).

O clima era de extremo otimismo em relação ao Agronegócio, conforme projeção feita pelo então Ministro da Agricultura, Roberto Rodrigues:

Agronegócio brasileiro vai gerar empregos neste ano. A Projeção foi feita pelo Ministro da Agricultura Roberto Rodrigues, com base em projeções do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES)”. O Ministro declara “O Agronegócio brasileiro deve gerar 1,32 milhão de empregos neste ano. Os postos de trabalho diretos no campo devem chegar a 400 mil. Já os empregos indiretos em toda a cadeia produtiva do setor devem atingir 340 mil. (Assessoria, 2004, p. 9B).

O prefeito de Lucas do Rio Verde, através do Decreto 1262/2004, decreta situação emergencial com validade para 90 dias, podendo ser prorrogado até para 180 dias, em razão das fortes chuvas que assolam a região, destruindo e interrompendo o tráfego na BR 163, estradas vicinais e ruas no perímetro urbano existentes no município, comprometendo o abastecimento, gêneros alimentícios e remédios em diversas regiões.

Lucas do Rio Verde pede estado de emergência e perdas podem atingir 40 % da safra. A prefeitura enviou para a Defesa Civil, em Cuiabá, o pedido para a instalação do ‘Estado de Emergência’ no município. (ALVES, Ailsinei . Só Notícias. Mato Grosso, 23 fev. 2004).

Perdas nas lavouras se refletem nas ruas em Sorriso. A Economia de Sorriso gira em torno da agricultura que responde por 60% de toda a movimentação econômica do município. (BARBUIO, Maria Helena Benedet . Só Notícias. Mato Grosso, 09 mar. 2004).

CONTROLES FINANCEIROS E CONTÁBEIS NA ATIVIDADE RURAL

Um dos objetivos desse trabalho era demonstrar como se dava a utilização dos controles financeiros e contábeis por parte desses produtores nesse período através do relato da pesquisa feita por esse pesquisador no ano de 2005, logo após os problemas enfrentados pelas intempéries, em duas visões, a dos escritórios de contabilidade e a da classe produtora de grãos.

E apresentar a mesma pesquisa atualizada, no ano de 2013, com a intenção de verificar como os produtores têm utilizado os relatórios contábeis e financeiros e a importância dos mesmos em tempos de contingências e confrontar as duas pesquisas, apontando as evoluções e involuções no setor agrícola com relação a utilização dos relatórios contábeis como ferramenta de gestão na atividade rural.

EVIDÊNCIAS EMPÍRICAS

A pesquisa de 2005 baseou-se em aplicação de um questionário, com respostas obtidas em uma amostra realmente significativa. Assim, procurou-se fazer chegar às mãos do público alvo, por diversos meios, a quantidade de questionários que nos garantisse um máximo de 3% de margem de erro por amostra, 95,5% de confiança e 2 de desvios padrão.

Procurou-se, mesmo sendo necessárias várias tentativas, obter de volta o maior número possível de questionários corretamente preenchidos. Nos contatos que foram feitos pessoalmente, aproveitou-se para dialogar com os empresários rurais e contadores, com o objetivo de obter mais informações a respeito da importância da contabilidade como ferramenta de gestão empresarial.

Os resultados detalhados da pesquisa serão apresentados em dois grupos. O primeiro trata das respostas obtidas junto aos empresários rurais. Vinte e um empresários responderam ao questionário elaborado com 19 questões de múltipla escolha, 91,3 % dos vinte e três questionários que foram enviados.

Dos respondidos, 20 são homens (95,24%) e somente 1 é mulher (4,76%). Desses, 9,52% estão na faixa etária de até 25 anos de idade, 9,52% têm entre 26 e 30 anos de idade, 14,29% estão na faixa de 31 a 35 anos de idade, 14,29% estão na faixa de 36 a 40 anos de idade, 28,57% estão na faixa de 41 a 45 anos de idade, 14,29% estão na faixa de 46 a 50 anos de idade e os demais 9,52% estão com 50 anos ou mais. A respeito do grau de escolaridade, 5% tem o primeiro grau completo, 55% tem o segundo grau completo, 25% tem o terceiro grau completo, 5% tem o terceiro grau incompleto e o restante 10% tem pós-graduação.

A pesquisa de 2013 tiveram basicamente os mesmos questionamentos para que se

pudesse verificar a importância do uso dos relatórios contábeis e financeiros na atividade rural. Dos vinte e cinco questionários enviados, vinte e dois voltaram respondidos plenamente, ou seja, 88% do total. Da mesma maneira que ocorreu em 2005, procurou-se dialogar com os produtores rurais, como forma de se obter mais informações a respeito dos controles utilizados.

Dos questionários respondidos em 2013, 12 são homens (54,55%) e 10 são mulheres (45,45%). Desses, 27,27 estão na faixa etária de até 25 anos de idade, 36,36% têm entre 26 e 30 anos de idade, 4,55% estão na faixa de 31 a 35 anos de idade, 13,64% estão na faixa de 36 a 40 anos de idade, 0% estão na faixa de 41 a 45 anos de idade, 9,09% estão na faixa de 46 a 50 anos de idade e os demais 9,09% estão com 50 anos ou mais.

A respeito do grau de escolaridade, 5% tem o primeiro grau completo, 59% tem o segundo grau completo, 18% tem o terceiro grau completo, e o restante 18% tem pós-graduação.

Notou-se que em 2013 houve um aumento no grau de escolaridade, assim como o número de respondentes do sexo feminino e uma redução na faixa etária em relação aos respondentes de 2005.

POSICIONAMENTO DOS EMPRESÁRIOS RURAIS

O questionário de 2005 respondido pelos 21 empresários rurais, quando indagados como eram os controles utilizados na gestão, obteve-se o seguinte:

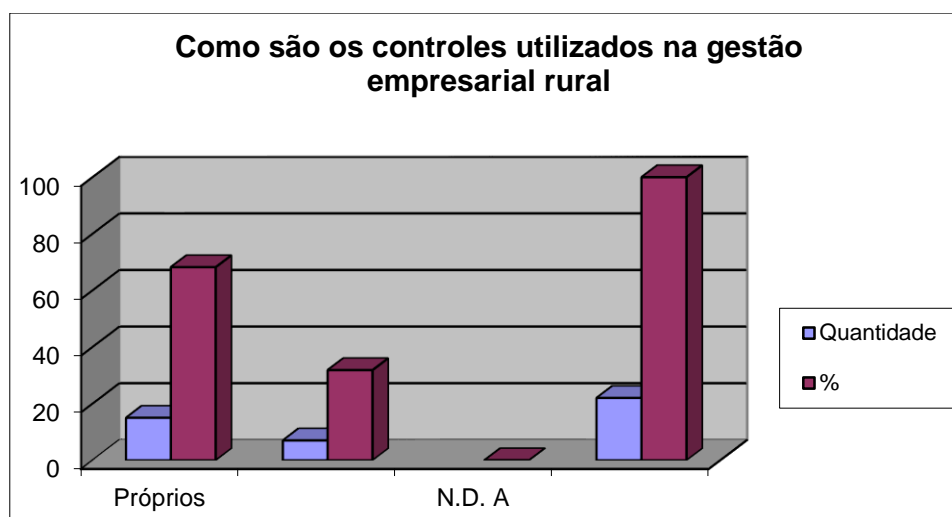
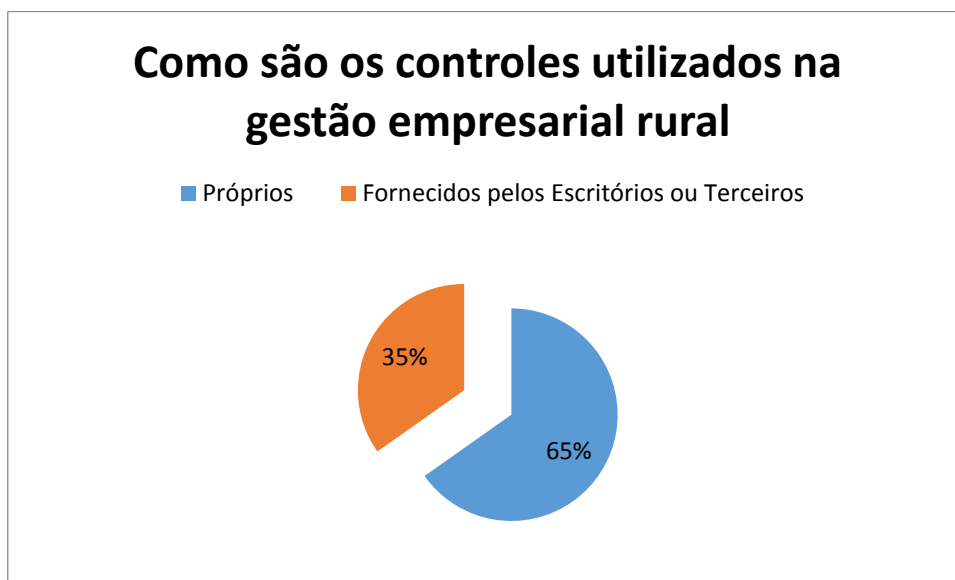


Figura 1 – Gráfico 1.a) 2005 – Como são os controles utilizados na gestão empresarial rural
Fonte: Pesquisa de campo/2005 - Pesquisador

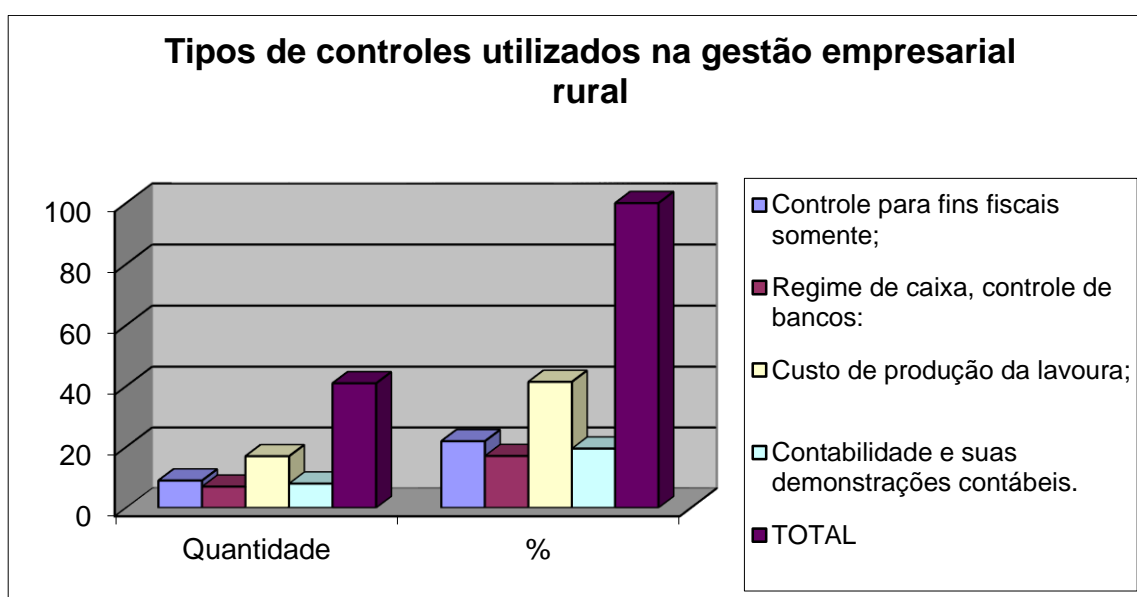
Indagou-se também em 2013 se, os controles utilizados são próprios ou são fornecidos pelos escritórios de contabilidade. Apenas 34,78% utilizam os fornecidos pelos escritórios e o restante 65,22 % dos entrevistados disseram utilizar os seus próprios controles.



FONTE: Pesquisa de campo/2013 - Pesquisador

No momento seguinte, em 2005, perguntou-se se aos empresários como são os tipos de controles utilizados. 21,95% fazem o controle somente para fins fiscais, 17,07% fazem o controle pelo regime de caixa e controlam os bancos, 41,46% levantam o custo de produção das lavouras e apenas 19,51% fazem a contabilidade e suas demonstrações contábeis. Ver gráfico 3.a) 2005

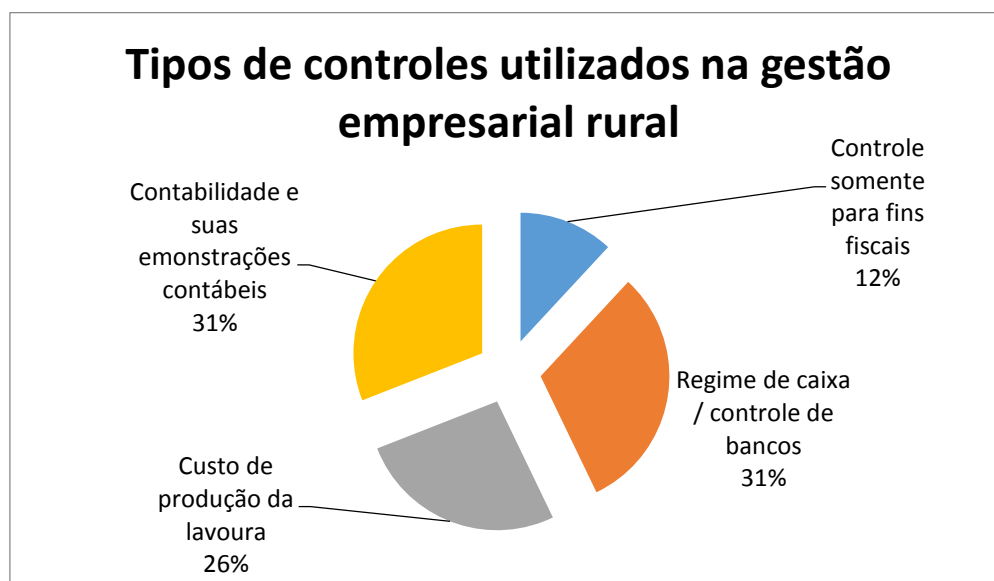
GRÁFICO 3.a) 2005 – Tipos de controles utilizados na gestão empresarial rural



FONTE: Pesquisa de campo/2005 - Pesquisador

Já em 2013, em 2005, perguntou-se se aos empresários como são os tipos de controles utilizados. 11,90% fazem o controle somente para fins fiscais, 30,95% fazem o controle pelo regime de caixa e controlam os bancos, 26,19% levantam o custo de produção das lavouras e apenas 30,95% fazem a contabilidade e suas demonstrações contábeis. Nota-se que houve um aumento em relação ao uso da contabilidade e suas demonstrações. Ver gráfico 3.a) 2005

GRÁFICO 4.b) 2013 – Tipos de controles utilizados na gestão empresarial rural

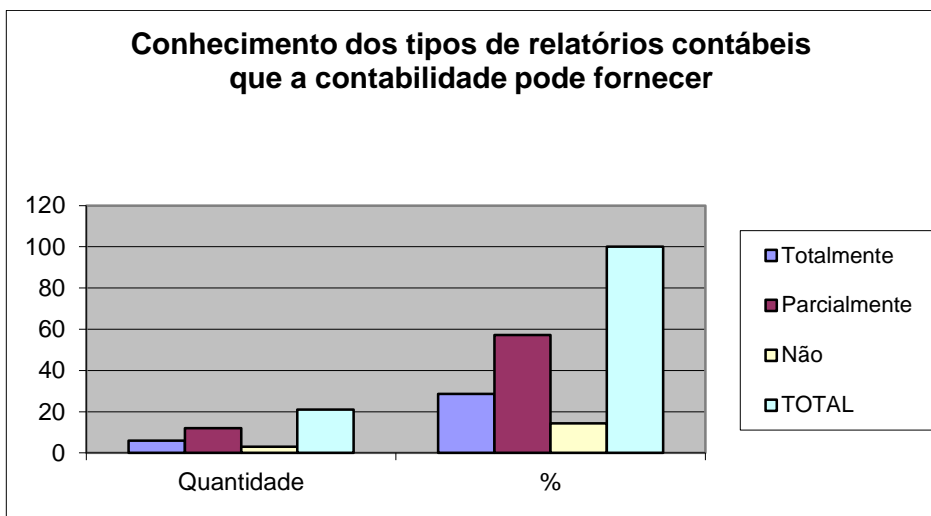


FONTE: Pesquisa de campo/2013 - Pesquisador

Assim em 2005, perguntou-se aos empresários se eles tinham conhecimento dos relatórios contábeis que a contabilidade podia-lhes fornecer.

Curiosamente, apenas 28,57 % conheciam os tipos de relatório contábeis, 57,14% conheciam parcialmente e 14,29% responderam que conheciam totalmente. Ver gráfico 5.a) 2005

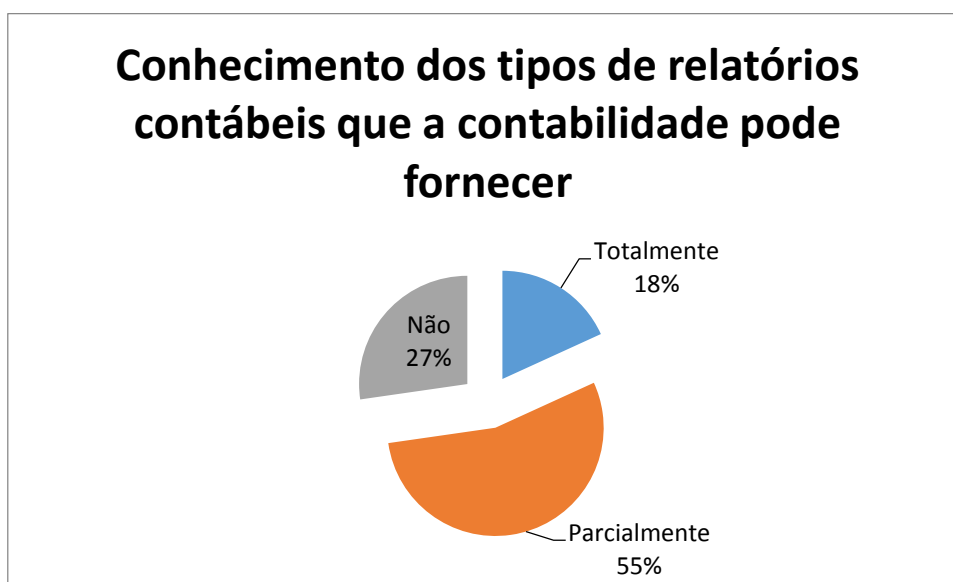
GRÁFICO 5.a) 2005 – Conhecimento dos tipos de relatórios contábeis que a contabilidade pode fornecer



FONTE: Pesquisa de campo/2005 - Pesquisador

Com relação aos relatórios contábeis que a contabilidade podia-lhes fornecer, em 2013, praticamente não havendo muita evolução, apenas 18,18% conheciam os tipos de relatório contábeis, 54,55% conheciam parcialmente e 27,27% responderam que não tinham conhecimento. Ver gráfico 6.b) 2013;

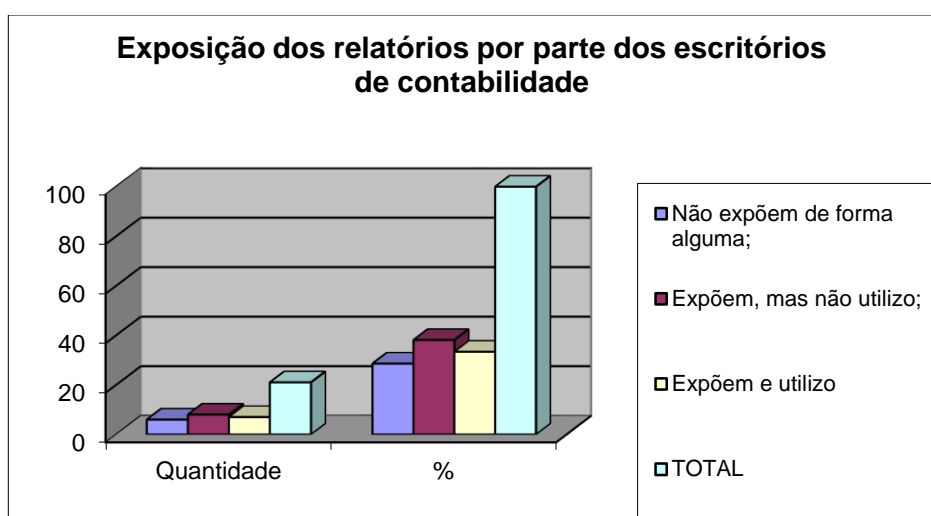
GRÁFICO 6.b) 2013 – Conhecimento dos tipos de relatórios contábeis que a contabilidade pode fornecer



FONTE: Pesquisa de campo/2013 – Pesquisador

Perguntou-se em 2005 aos empresários se os escritórios de contabilidade expunham algum tipo de relatório e 28,57% disseram que os escritórios não expõem, 38,1% disseram que expõem, mas não utilizam e 33,33% disseram que expõem e utilizam os relatórios. Ver gráfico 7.a) 2005

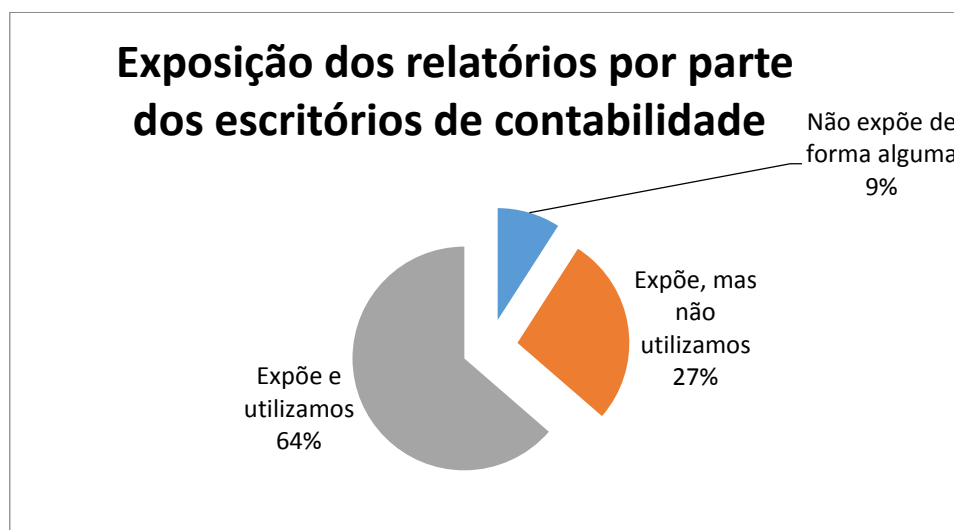
GRÁFICO 7.a) 2005 – Exposição dos relatórios por parte dos escritórios de contabilidade



FONTE: Pesquisa de campo/2005 - Pesquisador

Fez-se o mesmo questionamento em 2013 aos empresários rurais se os escritórios de contabilidade expunham algum tipo de relatório e 9,09% disseram que os escritórios não expõem, 27,27% disseram que expõem, mas não utilizam e 63,64% disseram que expõem e utilizam os relatórios. Houve um aumento na melhora da exposição e utilização dos relatórios por parte da classe empresarial rural. **Ver gráfico 8.b) 2013**

GRÁFICO 8.b) 2013 – Exposição dos relatórios por parte dos escritórios de contabilidade



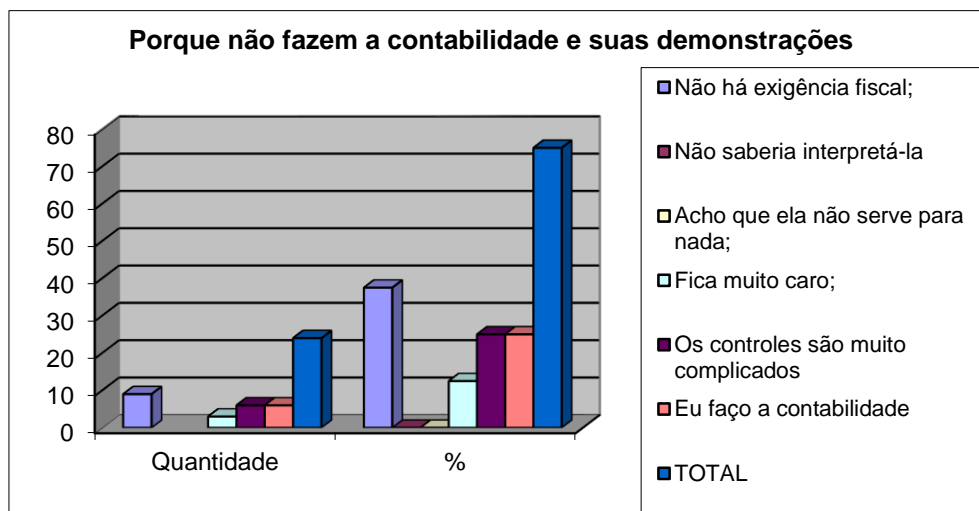
FONTE: Pesquisa de campo/2013 - Pesquisador

Em 2005, para os que não se utilizam dos relatórios contábeis fornecidos pelos escritórios de contabilidade foi feito em seguida o questionamento da não utilização e 42,86 % responderam que são meramente para fins fiscais e não retratam a realidade da empresa, 9,52% responderam que retratam a realidade da empresa, mas não sabiam como utilizá-los, 19,05% afirmaram que os escritórios não sabem fazer os relatórios e controles

que possam auxiliá-los no processo gerencial e 28,57% ficaram entre os que utilizam os relatórios fornecidos pelos escritórios de contabilidade. Ver gráfico 7.

Confirmando a falta de controle e organização financeira no ano de 2005, 37,5% afirmaram que não fazem a contabilidade porque não há exigência fiscal, 12,5% disseram que os controles ficam muito caros, 25% disseram que os controles são muito complicados e apenas 25% fazem a contabilidade e suas demonstrações. Ver gráfico 9.a) 2005

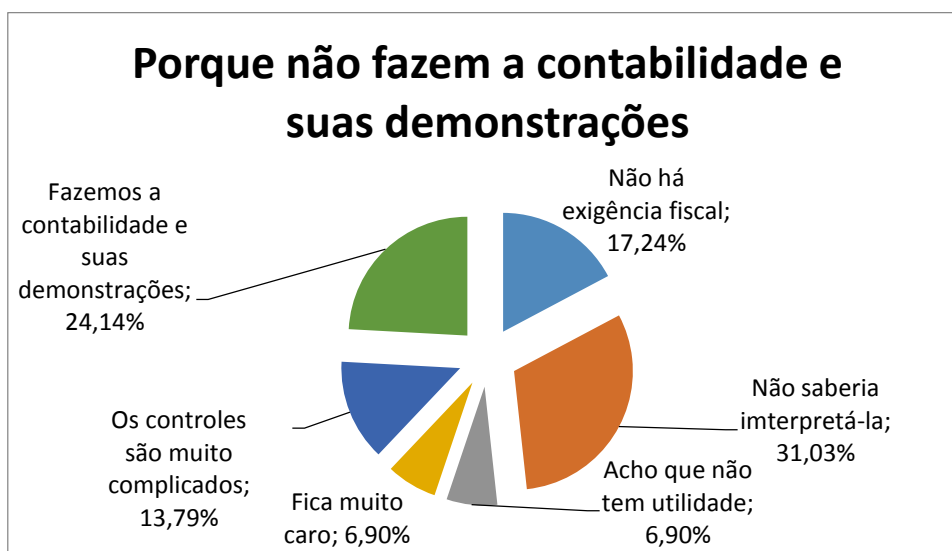
GRÁFICO 9.a) 2005 – Porque não fazem a contabilidade e suas demonstrações



FONTE: Pesquisa de campo/2005 - Pesquisador

Ratificando em 2013 a falta de controles contábeis e financeiros, apenas 24,14% fazem a contabilidade e suas demonstrações, o restante, basicamente não dão importância, sendo 13,79% acham que é complicado, grande parte 31,02% não sabe interpretá-la e 13,80% acham que fica muito caro e não tem utilidade. Também não houve evolução quando comparado os dados com 2005. Ver gráfico 7.b) 2013

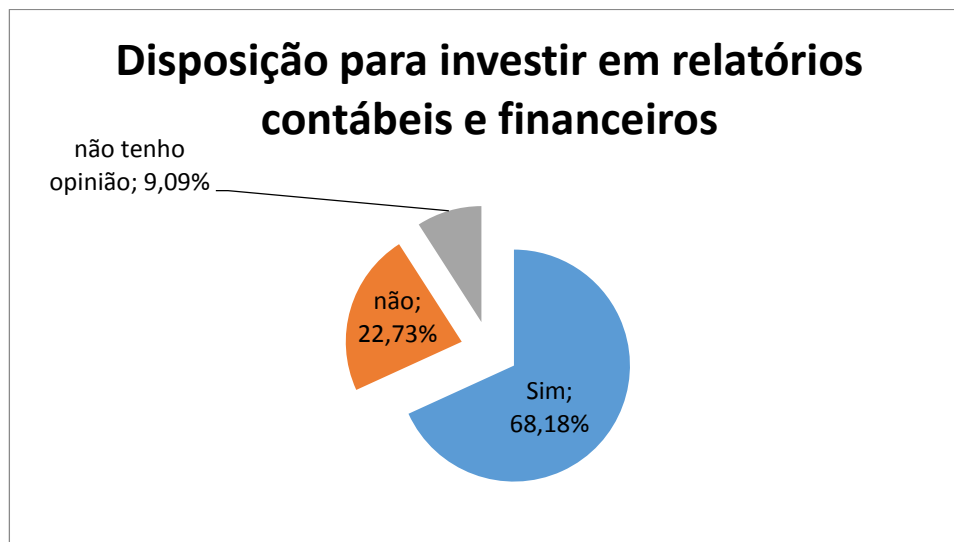
GRÁFICO 10.b) 2013 – Porque não fazem a contabilidade e suas demonstrações



FONTE: Pesquisa de campo/2013 - Pesquisador

E em 2013 foram acrescentados mais alguns questionamentos, um deles é que se o escritório de contabilidade ou a própria empresa investisse em funcionários e fornecessem todos os relatórios contábeis e financeiros como ferramentas de gestão, se eles estariam dispostos a pagar a mais por esse serviço e a maioria 68,18% estaria disposto a pagar por esse serviço, 22,73% afirmaram que não estariam dispostos a arcar com esse gasto e apenas 9,09%, não tem uma opinião formada sobre o assunto.

GRÁFICO 11.b) 2013 – Disposição para investir em relatórios contábeis e financeiros

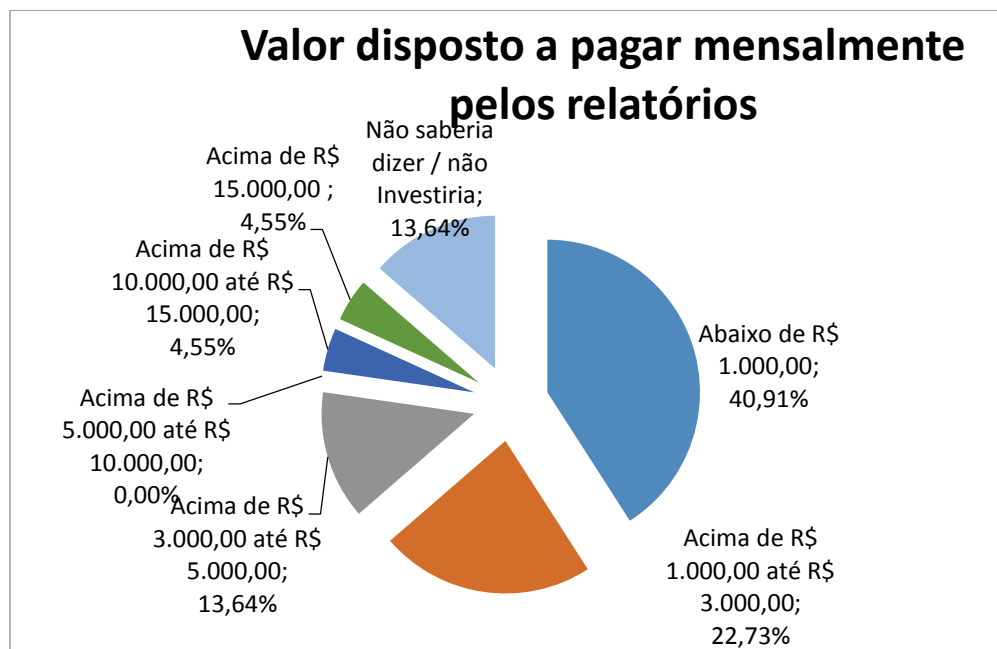


FONTE: Pesquisa de campo/2013 - Pesquisador

Com relação aos valores que estariam dispostos a investir, a maioria 40,91% ficou em abaixo dos R\$ 1.000,00 mensais, 22,73% entre R\$ 1.000,00 e R\$ 3.000,00, 13,64% entre R\$ 3.000,00 e R\$ 5.000,00, 4,55% entre R\$ 10.000,00 e R\$ 15.000,00 e apenas 4,55%

estaria disposto a pagar mais que R\$ 15.000,00 mensais para ter os relatórios como ferramenta gerencial.

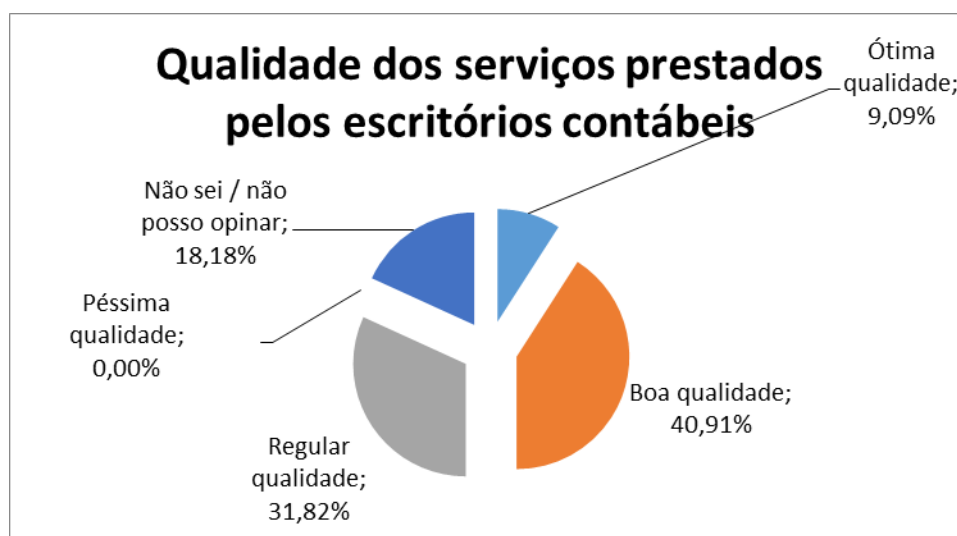
GRÁFICO 12.b) 2013 – Valor disposto a pagar mensalmente pelos relatórios contábeis e financeiros



FONTE: Pesquisa de campo/2013 – Pesquisador

E por fim, quando indagados sobre a qualidade dos serviços contábeis prestados à sua atividade rural, a maioria afirmou ser de boa qualidade, 31,82% afirmaram ser de qualidade regular, mas nenhum afirmou ser de péssima qualidade e 18,18% não souberam ou não quiseram opinar.

GRÁFICO 13.b) 2013 – Qualidade dos serviços prestados pelos escritórios contábeis



FONTE: Pesquisa de campo/2013 - Pesquisador

Como pode-se observar, há ainda um campo muito vasto a ser explorado pelos administradores e contadores e a atividade rural acredita nessas áreas. Muitas vezes, as decisões muitas vezes são tomadas de forma empírica e as informações contábeis e financeiras seriam muito importante para a gestão desse setor.

CONCLUSÕES

Percebe-se que o Agronegócio tem obtido uma evolução significativa nas áreas de plantio de algodão, soja e milho, e também com incremento na produtividade dessas referidas lavouras, alcançando assim, a sua importância e relevância na economia do Estado de Mato Grosso e, por conseguinte do país. Entretanto, as inúmeras mudanças ocorridas em Planos de Governo, clima, pragas e economia, têm gerado algumas distorções na área financeira e patrimonial dos agricultores e alguns deles do Estado de Mato Grosso tem até vendido suas propriedades para grupos estrangeiros, como os argentinos.

Na doutrina jurídica e normativa tributária do Brasil, a propriedade rural não é considerada empresa e o proprietário não é considerado empresário rural, mas na economia, essa área tem uma fatia importante no processo de produção e distribuição e podemos dizer que economicamente deveria ser considerado como uma empresa rural e o proprietário como empresário rural.

Identificou-se que a contabilidade não é obrigatória para a classe de produtores rurais pessoa física, somente a Declaração do Imposto de Renda que deve ser preenchido anualmente. Essa Declaração utiliza-se do regime de caixa e agride os princípios de competência, pois de acordo com a legislação fiscal, os investimentos podem ser deduzidos totalmente como despesas no ano em que foi pago, apenas atende o fisco no quesito tributário do setor.

A consequência desse fato, é que os produtores não são obrigados a levantar o Resultado Econômico, ou seja, o lucro ou prejuízo, resultados que poderiam visualizar o crescimento ou não do patrimônio. Nas duas pesquisas, a maioria fazia e continua fazendo somente o controle de caixa para fins de Declaração Anual de Ajuste do Imposto de Renda.

Há uma lacuna muito grande também por parte dos escritórios de contabilidade, que acabam também apenas atendendo a parte fiscal e acredita-se que pode ser uma grande oportunidade de negócios para administradores e contadores, pois na pesquisa, muitos (68%) estariam dispostos a investir em controles e relatórios, e sendo mais de 63%,

dispostos a pagar até 4,4 salários mínimos (R\$ 3.000,00), pois os produtores acreditam na força deles em tempo de adversidades.

Destaca-se que as Ciências Sociais Aplicadas, mais especificamente na Administração e na Ciência Contábil, possuem inúmeras ferramentas, como fluxo de caixa que daria a necessidade ou não de capital de giro; os orçamentos poderiam parametrizar os gastos futuros, podendo ser modificados a qualquer tempo, mas com a análise desses impactos no resultado das entidades rurais; as técnicas de análises de investimentos e das demonstrações contábeis, dando informações sobre rentabilidade, custo médio ponderado capital, composição de capital próprio e de terceiros, evolução ou involução patrimonial, dentre outros; o planejamento tributário, nada mais é do que a economia tributária para as empresas, o planejamento estratégico e o Balanced Score Card (BSC) onde medidas são tomadas de forma a atender a missão e visão da empresa e o BSC funcionaria como um painel de controle desse planejamento; os controles de estoques, principalmente as compras no tempo certo, juntamente com os controles de contas a pagar e a receber, seriam um acompanhamento dessas contas patrimoniais essenciais ao bom desenvolvimento das atividades; o controle de custos evitaria os gastos adicionais e garantiria os resultados desejados e por fim, a gestão econômica e o EVA (Valor Econômico Adicionado) que identificaria um valor de remuneração sobre o capital aplicado no empreendimento.

Como pode-se observar as ferramentas acima poderiam produzir informações contábeis e financeiras para os produtores utilizarem em suas tomadas de decisões, informações geradas por esses relatórios, tão importante para o crescimento e desenvolvimento empresarial, são relegadas a um segundo plano, aumentando ainda mais os riscos da atividade que acaba não utilizando o planejamento, orçamento e ou tabulação dos dados, através dos relatórios financeiros e contábeis que seriam importantes nas tomadas de decisões em tempos de adversidades. Não observou-se muita evolução no uso dessas ferramentas, quando comparadas as pesquisas feitas em 2005 e 2013.

É notório a importância dessas ferramentas como fornecedoras de informações no processo decisório, mas não são utilizadas pela classe produtora rural, afirmação corroborada com a pesquisa de Abrantes (1998), onde está exposto que o primeiro grupo de produtores rurais, com baixo nível de instrução, não separam as suas despesas particulares com as do negócio, administrando de forma tradicional e conduta improvisada nas tomadas de decisões, desprovidas de qualquer conhecimento técnico e o segundo grupo de produtores rurais, com alto nível de instrução, possuem algum tipo de anotação

contábil, mas poucos as utilizam para apurar os resultados econômicos de seus negócios, confirmando assim, a falta de controle e a desorganização financeira.

Resta autorizado concluir que essa classe produtora necessita muito das ferramentas da Administração e da Contabilidade para poder “navegar em Mares” difíceis e de tantas variáveis que acometem esse setor tão produtivo e importante para a cadeia econômica do país. O grande desafio está como conscientizar e fazer chegar essas ferramentas a quem tanto precisa. Vislumbra-se aqui uma grande oportunidade para a área da Administração, Economia e Ciências Contábeis.

REFERÊNCIAS

- ABRANTES Luiz Antônio. ANTONIALLI, Luiz Marcelo. BRITO, Mozar José de. CECON, Paulo Roberto. FARONI, Walmer. **Tipificação e Caracterização dos Produtores Rurais Através da Utilização de Informações Contábeis**, 1998.
- ANDRADE, M. M. de. **Introdução à metodologia do trabalho científico**: elaboração de trabalhos na graduação. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- ALVES, Ailsinei. **Só Notícias**. Mato Grosso, 2004. Site de Publicação Diária. Assessoria. Jornal Arinos. Nova Mutum – MT, 16 jan. 2004. Agronegócio, p. 8B e 9B.
- BARBUIO, Maria Helena Benedet . **Só Notícias**. Mato Grosso, 09 mar. 2004).
- BATALHA, Mário Otávio (Coordenador). **Gestão Agroindustrial. GEPAI – Grupo de Estudos e pesquisas Agroindustriais**. Editora Atlas, São Paulo. 2ª ed. 2001.
- BATALHA, Mário Otávio (Coordenador). **Gestão Agroindustrial. GEPAI – Grupo de Estudos e pesquisas Agroindustriais**. Editora Atlas, São Paulo. 4ª ed. 2007.
- BATALHA, Mário Otávio. BUAINAIN, Antônio Márcio. SOUZA FILHO, Hildo Meirelles de. **Tecnologia de gestão e agricultura familiar**. Disponível em <<http://www2.ufersa.edu.br/portal/view/uploads/setores/241/Tecnologia%20de%20Gest%C3%A3o%20e%20Agricultura%20Familiar.pdf>>. Acesso em 01 de maio de 2011.
- CARPENEDO, Vera. **Jornal Folha Verde**. 2004.
- DUARTE, Teresa. **A possibilidade de investigação a três: reflexões sobre triangulação (metodológica)**. Lisboa, CIES e-Working Paper n. 60/2009, 2009. Disponível em <http://www.cies.iscte.pt/destaques/documents/CIES-WP60_Duarte_003.pdf>. Acesso em janeiro de 2013.
- FACHIN, O. **Fundamentos de metodologia**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2001.
- GIL, Antonio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 6 ed. 2 reimpr. São Paulo: Atlas, 2009.
- HOJI, Masakazu. **Administração Financeira na Prática**. São Paulo: Editora Atlas, 2007.
- IMEA – Instituto Mato-grossense de Estatística Agropecuária. **Custo de Produção de Soja – Safra 12/13**. Disponível em <http://www.imea.com.br/upload/publicacoes/arquivos/2012_06_CPSoja.pdf> Acesso em 24 de junho de 2013.
- LACERDA, Joabe Barbosa.: A Contabilidade como ferramenta gerencial na gestão financeira das micros, pequenas e médias empresas (MPMES): necessidade e aplicabilidade. **Revista Brasileira de Contabilidade (RBC)**. Ano XXXV, nº 160, Julho/Agosto 2006, p.46.

- _____. LEI 8.023/90 de 12 de abril de 1990. Imposto de Renda da Atividade Rural. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8023.htm> Acesso em 01 de maio de 2013.
- _____. LEI 10406/2002. Código Civil. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm>. Acesso em 01 de maio de 2013.
- MARION, José Carlos. **Contabilidade Rural**. 8 ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- MARION, José Carlos (Coordenador). **Contabilidade e controladoria em agribusiness**. São Paulo: Atlas, 1996.
- MIOTTO, Neivandra; LOECKYI, Jéferson. A importância da contabilidade gerencial na tomada de decisão nas empresas. **UNICENTRO – Revista eletrônica Lato Sensu**. 5ª ed. 2008, p. 4 - 6. Disponível em: <http://web03.unicentro.br/especializacao/Revista_Pos/P%C3%Alginas/5%20Edi%C3%A7%C3%A3o/Aplicadas/PDF/3-Ed5_CA-Impo.pdf> Acesso em: 18 Agosto de 2010.
- MT NEWS. Disponível na internet. <http://www.mtnews.com.br/cidades/tapurah.htm> 18 dez. 2004.
- PIZZOLATTI, Ives José. UNIVERSIDADE DO OESTE CATARINENSE – UNOESC - CURSO DE AGRONEGÓCIOS – TANGARÁ – SC – 2013.
- PREFEITURA MUNICIPAL DE LUCAS DO RIO VERDE. Disponível em: < <http://www.lucasdorioverde.mt.gov.br/site/caracteristicas.php>> Acesso em: 24 de junho de 2013.
- SALAZAR, German Torres. **Administração dos Fluxos de Caixa – Teoria e Prática**. Editora Atlas. 2012.
- SÓ NOTÍCIAS. Disponível na Internet. <http://www.sonoticias.com.br> 22 dez. 2004.
- SORRISOONLINE. Disponível na internet. <http://www.sorrisoonline.com.br> 12 dez. 2004.
- SOUZA, Regiane A. Rosa de; RIOS, Ricardo P. Contabilidade Gerencial como Ferramenta para Gestão Financeira nas Microempresas: Uma Pesquisa no Município de São Roque SP. **Revista Eletrônica Gestão e Negócios – Volume 2 – nº 1 – 2011**.
- STONER, James A. F.; FREEMAN, R. Edward. **Administração**. 5 ed. Rio de Janeiro: Prentice Hall do Brasil, 1999.
- TERENCE, Ana Cláudia Fernandes; FILHO, Edmundo Escrivão. Abordagem quantitativa, qualitativa e a utilização da pesquisa-ação nos estudos organizacionais. **XXVI ENEGEP**. Fortaleza-CE, 2006.
- YOUNG, L.H.B. **Atividade Rural: Aspectos Contábeis e Tributários**. Curitiba: JURUÁ, 2011.



Revista de Ciências Contábeis | e-ISSN: 2178-9045
Cuiabá | v. 4 | n. 7 | pp. 1-34 | jan./jun. | 2013
Disponível em <http://periodicoscientificos.ufmt.br/ojs/index.php/rcic>

ORÇAMENTO BASE ZERO (OBZ): UM INSTRUMENTO AINDA UTILIZADO⁴

ZERO-BASED BUDGETING (ZBB): STILL AN INSTRUMENT NO USED

PRESUPUESTO BASE CERO (PBC): UNO INSTRUMENTO AÚN NO UTILIZADO

Ana Cristina de Faria

Doutora em Controladoria e Contabilidade pela Universidade de São Paulo – USP
Professora do Programa de Pós-Graduação em Administração da Universidade Municipal de São Caetano do Sul - USCS

Endereço: Rua Santo Antônio | nº 50 | Centro | São Caetano do Sul | São Paulo | Brasil
CEP: 09521-160

Fone: +55(11) 4239-3354

E-mail: anacfaria@uol.com.br

Rodrigo Alves Silva

Discente do Programa de Pós-Graduação em Administração da Universidade Municipal de São Caetano do Sul – USCS

Endereço: Rua Santo Antônio | nº 50 | Centro | São Caetano do Sul | São Paulo | Brasil
CEP: 09521-160

Fone: +55(11) 4239-3354

E-mail: anacfaria@uol.com.br

⁴ Artigo recebido em 14.2.2013. Revisado por pares em 29.3.2013. Reformulado em 25.4.2013. Recomendado para publicação em 15.5.2013 por João Wanderley Vilela Garcia. Publicado em 30.6.2013. Organização responsável pelo periódico: UFMT.

RESUMO

O instrumento gerencial Orçamento Base Zero (OBZ) não é recente; já existe há mais de três décadas. Em muitos estudos, considera-se que o OBZ consiste em elaborar o orçamento sem referência passada, baseado na reavaliação dos métodos, intenções e recursos; uma forma de reduzir vícios que contaminam o planejamento orçamentário, contribuindo para planos baseados em justificativas não vinculadas aos dados históricos. O presente estudo tem como objetivo verificar como tem sido feita atualmente a implantação do OBZ em uma empresa do segmento metalúrgico. Foi utilizada a pesquisa qualitativa para validar o estudo de caso único realizado. O OBZ apresentou-se como de extrema importância em todos os níveis da administração, pois demonstrou quais áreas necessitavam de adequação para atingir os objetivos definidos na carta diretriz durante o processo formal do orçamento operacional, e também, nas revisões que ocorreram durante o exercício. Concluiu-se que o OBZ surgiu como uma ferramenta eficaz para determinar a coordenação das ações em prol do alcance de seu objetivo principal, que é a redução dos custos e despesas, e consequente obtenção de lucro. Constata-se que empresas estão implantando e institucionalizando instrumentos gerenciais, que pesquisadores consideram ultrapassados, por já estarem fundamentados na teoria.

Palavras-chave: Orçamento; Orçamento Base Zero; Planejamento.

ABSTRACT

The management tool Zero Based Budgeting (ZBB) is not new, has been around for over three decades. In many studies, it is considered that the ZBB is to establish the budget passed without reference based on reassessment of methods, intentions and resources, a way to reduce vices which contaminate the budget planning, contributing to plans based on reasons not related to the data historical. This study aims to determine how it has been done currently deploying ZBB in a company's metallurgical segment. Qualitative research was used to validate the single case study conducted. The ZBB presented as of the utmost importance at all levels of government, because it showed which areas must be adapted to achieve the policy objectives set out in the letter during the formal operating budget, and also the reviews that occurred during the year. It was concluded that the ZBB emerged as an effective tool to determine the coordination of actions in favor of achieving its main goal, which is the reduction of costs and expenses and resulting profit. It appears that companies are implementing and institutionalizing management tools, which researchers consider outdated because they are already grounded in theory.

Keywords: Budget, Zero Based Budgeting, Planning.

RESUMEN

La herramienta de gestión Presupuesto Base Cero (PBC) no es nueva; existe desde hace más de tres décadas. En muchos estudios, se considera que el PBC es compilar sin el presupuesto aprobado de referencia, basado en la reevaluación de los métodos, las intenciones y los recursos; una manera de reducir los defectos que contaminan la planificación del presupuesto, lo que contribuye a los planes sobre la base de razones no relacionadas con los datos históricos. El presente estudio tiene como objetivo determinar la forma en que se ha realizado el despliegue de la PBC en una empresa en el sector metalúrgico. La investigación cualitativa se utilizó para validar el estudio de caso único realizado. La PBC se presenta como muy importante en todos los niveles de gobierno, ya que mostró qué áreas deben ser adaptados para cumplir con los objetivos establecidos en las directrices de carta para el proceso formal del presupuesto de funcionamiento, así como los comentarios que se produjeron durante el año. Se concluyó que el PBC surgió como una herramienta eficaz para determinar la coordinación de las acciones hacia el logro de su objetivo principal, que es la reducción de costos y gastos y el beneficio resultante. Parece que las empresas están poniendo en práctica y la institucionalización de las herramientas de gestión, que los investigadores consideran obsoleto, puesto que ya se basaban en la teoría.

Palabras clave: *Presupuesto; Zero Based Budget; Planificación.*

INTRODUÇÃO

No mundo dos negócios, o objetivo das organizações é a obtenção da eficácia, e a melhor medida dessa eficácia é a obtenção de lucro ao final de cada período de atividade. De forma geral, uma organização empresarial é uma instituição econômica que visa fornecer aos seus consumidores, bens e serviços desejados. Este objetivo torna-se fundamental para sua sobrevivência, pois tanto no aspecto econômico quanto no ponto de vista dos clientes, não existe outra razão para a existência da empresa. Caso esses objetivos não sejam atingidos, a organização acabará por não manter sua continuidade.

Para que esses objetivos sejam alcançados, as empresas devem buscar o aperfeiçoamento, investindo em intensos programas de pesquisas em produção e comercialização, de forma a obter um melhoramento contínuo. Dentro desse contexto, surgiu a gestão orçamentária de gastos, que pode ser definida como uma ferramenta que auxilia os responsáveis pelas tomadas de decisão em suas funções de planejamento e controle, na previsão de resultados relacionados à operação e na situação financeira (CHING, 2006). Este autor afirma que o orçamento é utilizado para planejar o que os gestores pretendem alcançar no futuro, e também para analisar os fatos ocorridos no passado.

O orçamento é a ferramenta que direciona os gestores a elaborarem planos específicos que possibilitem a Administração alcançar os objetivos previamente definidos. Ele está estruturado em uma base de planos aprovados e que possui os mesmos conceitos dos eventos e transações que serão realizadas. Frezatti (2007) comenta que o orçamento

compõe o processo de gestão e envolve o plano financeiro desenvolvido para viabilizar o atingimento das metas, por meio da execução das estratégias, contribuindo para a accountability. Há estudiosos, tais como Hope e Fraser (2003) que criticaram o processo orçamentário, e criaram até um movimento chamado Beyond Budgeting, em que dizem que o processo orçamentário tradicional fornece pouco valor; gera comportamento disfuncional; fracassa na tentativa de lidar com variáveis fundamentais de competitividade, e pressupõe ausência de confiança. Mesmo assim, ainda há muitos estudiosos pesquisando sobre orçamento, e até gerando teorias substantivas sobre o tema, tal como Frezatti et al. (2009).

Visando a atender suas necessidades, as organizações criaram inúmeras ferramentas para o gerenciamento das metas orçamentárias. Durante a execução das atividades, as empresas aprimoraram os modelos tradicionais de orçamento, fazendo com que surgisse um método que desconsiderava as informações históricas de despesas e receitas incorridas. Dessa forma, era possível realizar análises de qualquer despesa ou receita futura para o exercício em referência, possibilitando novas justificativas para a previsão de gastos, sem vínculos com os fatos ocorridos no passado. Este modelo foi denominado Orçamento Base Zero - OBZ (COSTA; MORTIZ; MACHADO, 2007).

Passarelli e Bomfim (2004) apresentam o OBZ como uma forma de reduzir expressivamente os vícios que contaminam o Planejamento Orçamentário de uma organização, provocando uma disparidade entre o que foi planejado e o que, de fato foi realizado. Com base nesta afirmação, será evidenciado como o OBZ contribuiu nas metas orçamentárias, partindo de um sistema financeiro bem estruturado, em comparação ao método tradicional de orçamento, utilizado anteriormente.

Na pesquisa bibliográfica desenvolvida, constatou-se que há pouca literatura atual sobre o assunto, mas os autores deste trabalho, por experiência, e não constatação científica, reconhecem que há empresas atualmente, ainda utilizando o OBZ em seus processos de gestão. Diante desse contexto, a questão que norteará este estudo é: Mesmo sendo um instrumento que já existe há mais de três décadas, e pouco tratado atualmente na literatura, como o OBZ tem sido implantado em empresa de grande porte? Para responder a esta questão, o presente estudo tem como objetivo verificar como tem sido feita atualmente a implantação do OBZ em uma empresa do segmento metalúrgico.

Este trabalho está estruturado da seguinte forma: além desta Introdução, há mais quatro tópicos desenvolvidos. No tópico 2, será apresentada a Revisão da Literatura que abordará a importância do orçamento, os diversos tipos de orçamento e o OBZ. No tópico

3, serão descritos os Aspectos Metodológicos. No quarto tópico, será feita a Descrição e a Análise dos Resultados da pesquisa e, na sequência, serão desenvolvidas as Considerações Finais e evidenciadas as Referências.

REVISÃO DA LITERATURA E ORÇAMENTO

O orçamento é um instrumento fundamental de todo o processo operacional da organização, pois exige o envolvimento de todos os setores da empresa (PADOVEZE, 2009). Para Tung (1975), existe o consenso de que o orçamento é um plano econômico-financeiro que serve como base para as operações empresariais, entretanto, existem controvérsias sobre sua ênfase, pois alguns autores o evidenciam como um plano financeiro para estimar e controlar as operações futuras, enquanto outros destacam seu alcance sobre as operações globais de uma empresa e que estabelece uma seqüência organizada de ações financeiras que a organização deve seguir.

Catelli (1972 apud PEREIRA, 2001), por sua vez, define Orçamento como sendo a expressão, em termos financeiros, das diretrizes administrativas para a operação da organização durante um determinado período. Sob o ponto de vista de Anthony e Govindarajan (2001), o Orçamento é um instrumento que as empresas utilizam para planejamento e controle em curto prazo. Na opinião de Figueiredo e Caggiano (2004), os principais objetivos do orçamento são o planejamento, a coordenação e o controle, priorizando, sobretudo: fornecer orientação quanto à realização das atividades; coordenar as atividades das áreas de toda a empresa; contribuir para a melhoria dos resultados globais da organização; minimizar os riscos operacionais; identificar as razões dos desvios entre o real e o plano e programar ações corretivas. Há diversos tipos de orçamentos, que são tratados a seguir.

ORÇAMENTO OPERACIONAL

O orçamento operacional por Lunkes (2003b) é composto pelas seguintes peças: orçamento de vendas, orçamento do estoque final, orçamento de fabricação, orçamento de custos dos materiais, orçamento da mão de obra direta, orçamento dos custos indiretos de fabricação e orçamento de despesas departamentais. Este tipo de orçamento, na visão de Anthony e Govindarajan (2001), visa a contemplar as receitas e as despesas previstas e possui periodicidade de um ano. Além disso, os autores destacam como características principais: estimar o lucro em potencial; o compromisso gerencial; a necessidade de aprovação pelo superior acima na hierarquia; fidedignidade e controle sobre suas alterações, pois, uma vez aprovado, somente poderá ser alterado em condições especiais; comparação entre realizado e orçado com justificativa das variações.

ORÇAMENTO INCREMENTAL

Há diversas metodologias para que se cumpram as etapas de orçamento operacional, uma delas, é por meio do orçamento incremental, que segundo Ianesko (2001) visa a abordar o desenvolvimento de apropriações de gastos de qualquer espécie, assumindo como ponto de partida, a quantia gasta no exercício anterior. Hansen et al. (2002) corroboram que o orçamento incremental consiste na adição de um percentual em função, por exemplo, do crescimento da economia ou inflação do período nos números do orçamento do ano anterior a fim de obter-se o orçamento do exercício vigente.

As aprovações para o período posterior do orçamento devem ser elaboradas com base nos programas propostos e das reais necessidades, e não do nível de gastos do período precedente (WELSCH, 1983). Para Atkinson et al. (2000), o orçamento incremental aborda para o desenvolvimento de apropriações de gastos discricionários, assumindo como referência inicial, para cada item de despesa, os gastos que incorreram no período anterior. Dessa forma, foi desenvolvida uma técnica, denominada Orçamento Base Zero - OBZ, que almeja eliminar, ou pelo menos diminuir, a imprecisão do planejamento de gastos que, normalmente, ocorre no sistema orçamentário incremental (PASSARELLI; BOMFIM, 2004).

ORÇAMENTO BASE ZERO (OBZ)

A terminologia “orçamento base zero” não é recente. Em muitos estudos, considera-se que o OBZ consiste em elaborar o orçamento sem referência passada, baseado na reavaliação dos métodos, intenções e recursos (HERBERT, 1977). Pattillo (1977) explica que a primeira evidência da utilização do sistema do orçamento base zero, foi a preparação do planejamento do departamento de agricultura dos Estados Unidos em 1964. Então, o secretário de agricultura desenvolve um grande interesse pelos problemas orçamentários, durante seu período como governador de Minnessota, e sugeriu que fossem reconsiderados os recursos básicos para cada setor, os justificando partindo do zero, na fase orçamentária. Posteriormente, Pyhrr vislumbrou em um artigo intitulado “orçamento base zero”, publicado na Harvard Business Review em 1970 a aplicação dos conceitos por ele desenvolvidos, na empresa Texas Instruments Inc. para o planejamento orçamentário do ano de 1970 (HERBERT, 1977).

Pyhrr (1981) define o Orçamento Base Zero - OBZ como a reavaliação de todos os programas de despesas durante todo ano. Fornece aos diretores, informações minuciosas a respeito do capital necessário para a realização de tudo o que foi planejado. De acordo com Lunkes (2003b), a grande desvantagem dos métodos tradicionais de

elaboração do orçamento, é que eles reproduzem as deficiências dos períodos anteriores. Como solução para esse problema, tem-se o orçamento base zero, que não utiliza o período anterior como base para elaboração do orçamento atual. O grande diferencial do OBZ é o processo de elaboração do orçamento partindo do nível zero, de forma que todas as necessidades sejam justificadas e priorizadas (MAHER, 2001).

O OBZ rejeita a visão tradicional do orçamento e, principalmente, a idéia do orçamento incremental, que leva em consideração os dados do ano passado mais um adicional. Em vez disso, o OBZ projeta todas as peças como se estivessem sendo compiladas pela primeira vez (HODLOFSKI, 1992). De acordo com Maturi (2009), esta ferramenta gerencial não leva em consideração os pressupostos assumidos anteriormente e é possível concentrar-se no que é essencial para o fluxo de caixa, lucros e habilidades para alcançar o sucesso da empresa. Para Steven (2007), o OBZ garante que atividades inapropriadas sejam eliminadas, e dá condições para mensuração de atividades existentes em relação às necessidades futuras da empresa. Bevan (2009) vai além, e afirma que o OBZ auxilia na prevenção de fraudes na organização.

Na opinião de Becwar e Armitage (1989), o OBZ não é perfeito, pode não ser a melhor alternativa para preparação do orçamento, mas é uma alternativa que vem substituindo o orçamento tradicional em muitas empresas. Curiosamente, OBZ vem sendo adotado na China com sucesso na administração pública desde 1990 (MA, 2006).

CONCEITOS E CARACTERÍSTICAS

Warren, Reeve e Fess (2003) citam que o OBZ exige que os responsáveis pelo planejamento orçamentário estimem as vendas, os volumes de produção e os custos indiretos como se estivessem iniciando as operações da estaca zero. As principais características e objetivos do OBZ definidas por Carvalho (2002), são: Avaliar o custo benefício de todas as atividades, processos e projetos, tomando como referência a base zero; Concentrar-se nos objetivos e metas da organização, na qual os recursos são resultados da direção estabelecida; Garantir o correto direcionamento de recursos com base nas premissas chaves do negócio; Ratificar os gastos após a elaboração, diante de critérios previamente definidos; Estabelecer comunicação entre as áreas para desenvolver informações de forma participativa, e prover subsídios inteligentes para a tomada de decisão.

Para que os gestores possam elaborar o seu planejamento orçamentário, a metodologia base zero propõe que este seja feito por meio de pacotes de decisão. Dessa

forma, exige-se uma reavaliação de todas as atividades que fazem parte deste agrupamento, verificando se possuem a mesma natureza ou se apresentam semelhanças, classificando conforme sua prioridade (COSTA; MORITZ; MACHADO, 2007). Pyhrr (1981) destacou duas etapas para a elaboração do orçamento base zero: Identificar os pacotes de decisão e priorizar os pacotes de decisão.

IDENTIFICAÇÃO DOS PACOTES DE DECISÃO

O pacote de decisão pode ser entendido como um documento que visa a detalhar e identificar uma atividade específica, de maneira que os responsáveis pela gestão possam avaliá-las e priorizá-las em relação às outras atividades que exigem recursos e decidir a aprovação ou rejeição (PYHRR, 1981). Lunkes (2003b) menciona que os pacotes base de decisão (PBZ) podem ser divididos em unidades menores denominadas variáveis base zero (VBZ). As informações podem ser melhoradas dividindo as VBZs em diversos núcleos base zero (NBZ) que consistem em uma unidade da qual são extraídos os dados para a elaboração do orçamento. A Figura 1 demonstra uma estrutura de custos fictícia e o enquadramento dos pacotes de decisão e das VBZs.

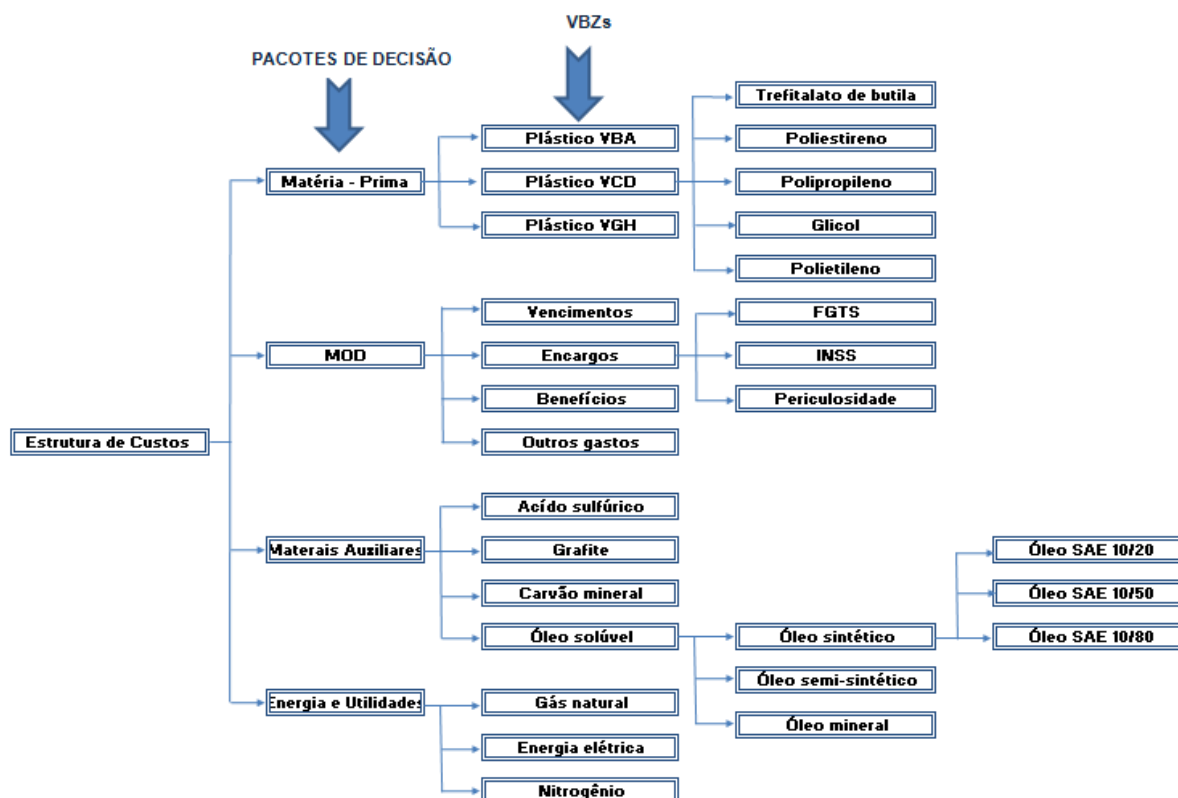


Figura 1 – Subdivisão dos pacotes de decisão

Fonte: Adaptada de Lunkes (2003b, p.95.)

Na preparação dos pacotes, cada gestor deve, primeiramente, identificar as atividades e operações do exercício, para que então sejam definidos os níveis de despesa

prevista ou orçada, reconhecer as atividades geradoras desta despesa e calcular ou estimar o custo de tais atividades (PYHRR, 1981). A Figura 2, a seguir, demonstra a sistemática em questão:

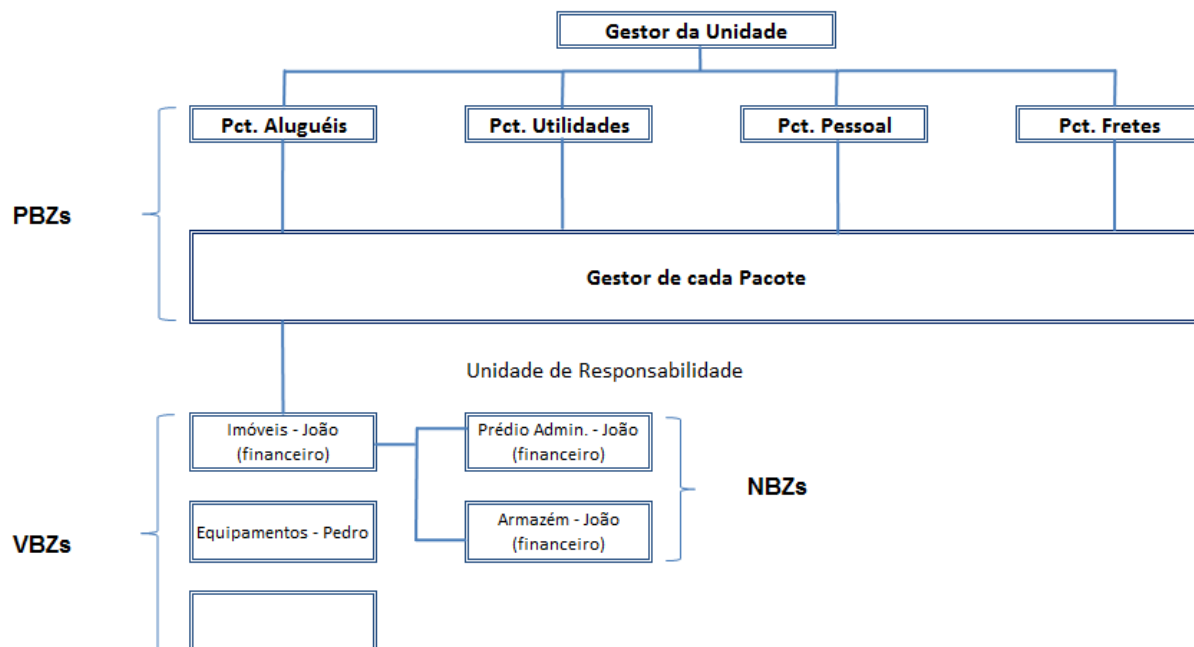


Figura 2 – Matriz de responsabilidade

Fonte: Adaptada de Lunkes (2003b, p.98)

A matriz de responsabilidade do OBZ propõe a reavaliação de todas as suas atividades e prioridades, dos recursos financeiros partindo da estaca “ZERO”, a cada novo exercício. No OBZ, o gestor tem como apresentar justificativas para a alocação dos recursos, levando em conta a relação custo/benefício e a evolução dos fatos (LUNKES, 2003a). Uma vez elencados todos os pacotes, cabe ao gestor responsável organizá-lo em função de seu grau de importância, de maneira a priorizar aqueles que são fundamentais para os objetivos da organização e coerentes com os limites dos recursos disponibilizados (PASSARELLI; BOMFIM, 2004). O OBZ possui como principal desvantagem, o tempo de elaboração, pois, por exigir justificativas de todos os gastos; cria diversas burocracias e inúmeros controles (GARRISON, NOREEN, BREWER; 2007), que nem todas as empresas estão dispostas a implantar. Na sequência, serão descritos os aspectos metodológicos empregados nesta pesquisa.

ASPECTOS METODOLÓGICOS

Além do Este trabalho teve como base uma pesquisa exploratória que, segundo Gil (2010), visa a proporcionar familiaridade com a questão, de forma a deixá-la mais clara ou constituir hipóteses. Ainda segundo o autor, o principal objetivo da pesquisa

exploratória é aperfeiçoar ideias ou constatar intuições. Sua organização é bastante flexível, com vista que torne possível considerar os mais diversos aspectos referentes ao objeto em estudo. De acordo com Richardson (2007), trata-se de um estudo de natureza descritiva, já que pretende, por meio do Estudo de Caso, descrever as vantagens e desvantagens da implantação do OBZ em uma empresa do segmento metalúrgico.

A pesquisa, também é caracterizada pelo levantamento e estudo de caso, que são definidos como interrogação direta de pessoas, aprofundamento de questões propostas e análise ampla do objetivo proposto, respectivamente (GIL, 2010). Foi utilizada a pesquisa qualitativa para validar o estudo de caso realizado. A pesquisa qualitativa consiste de um estudo empírico que visa a investigar uma situação atual dentro do contexto de realidade, utilizando diversas fontes de evidência (YIN, 2004).

Triviños (1990) afirma que o Estudo de Caso tem por objetivo a obtenção de conhecimento aprofundado de uma realidade delimitada; neste caso, uma implantação de OBZ em uma empresa multinacional metalúrgica. Para Yin (2004), há vários fundamentos para justificar a escolha de Estudo de Caso Único. Dentre eles, quando é um caso revelador, em que o pesquisador tem a oportunidade de estudar e analisar um fenômeno pouco acessível à investigação científica. No caso desta pesquisa, por mais que o assunto OBZ não tenha muitas referências recentes, ainda há grandes empresas utilizando esta ferramenta em seu processo de gestão, sendo, portanto, um fenômeno pouco acessível à investigação científica.

Os procedimentos de coleta de dados iniciaram-se em junho de 2009, e duraram até novembro de 2009. Neste período, além de observação direta, e entrevistas estruturadas feitas com os coordenadores e gerentes das áreas operacionais e da Controladoria, foram feitas pesquisas documentais, contemplando informações gerenciais, entre outros documentos disponibilizados, utilizados na implantação do referido instrumento gerencial. Como limitação, pode-se considerar que o Estudo de Caso único desenvolvido neste trabalho, apesar da profundidade, tal como comenta Yin (2004), pode impossibilitar a generalização dos resultados, pois não reflete o que ocorre em todos os processos logísticos reversos, mas pode cooperar para sistematizar conhecimentos sobre os custos das atividades executadas por determinada instituição. No próximo tópico, será descrito um caso de uma indústria metalúrgica que implantou recentemente a ferramenta OBZ em seu processo de gestão.

ESTUDO DE CASO: IMPLANTAÇÃO DE OBZ

Líder em seu segmento e classificada entre uma das maiores empresas privadas brasileiras, a empresa Gama, que solicitou que seu nome não fosse divulgado, destaca-se por comercializar semielaborados e produtos acabados de metais não ferrosos para indústria de bens de consumo. Atualmente, esta empresa conta com cerca de 2 mil funcionários e possui três unidades de negócio que comercializam seus produtos para todo o Brasil e países da América Latina, América Central, América do Norte, além de Europa e Ásia.

GESTÃO ORÇAMENTARIA NA EMPRESA GAMA

Concebido no início do ano de 2005, o planejamento orçamentário foi uma necessidade que surgiu diante da implantação do Sistema Integrado (ERP); dado que os valores orçados representam a base para formação do custo padrão dos produtos. O prazo para o término do projeto era curto; sendo assim, o gestor da área de Custos e Orçamentos planejou os gastos nos centros de custos, com base no número de pessoas alocadas, insumos médios utilizados, depreciação contábil dos bens, gastos diversos (telefone, energia elétrica, IPTU) etc.

A cultura orçamentária não estava difundida entre os setores, e ao término do primeiro exercício, foi encaminhado aos gestores o histórico dos gastos realizados no período como base de referência. O intuito era de que, por meio dos gastos reais, os gestores pudessem realizar o planejamento dos gastos futuros de sua respectiva área de responsabilidade, porém, o que se constatou foi a aplicação de um percentual incremental ao gasto realizado no exercício anterior. Não havia uma metodologia definida para a elaboração do orçamento e os valores expressados não correspondiam à expectativa do que realmente iria acontecer era apenas um número baseado em dados passados. E então, visando a desenvolver uma nova cultura com base no orçamento, foi estruturado um projeto para a implantação do OBZ: o INOVAR.

PROJETO INOVAR

Diante as dificuldades encontradas no primeiro exercício, o projeto Inovar tem como objetivo desenvolver a cultura orçamentária e estimular o gestor a orçar efetivamente os gastos futuros com base em análises, estipular metas a serem atingidas e justificar as variações. O projeto foi iniciado após a divulgação da carta diretriz elaborada pelo Presidente da empresa. Nesta carta, constam os objetivos e metas que nortearão as ações do planejamento orçamentário da empresa Gama. Tais metas e objetivos deverão estar alinhadas com a visão estratégica para o próximo exercício. Após definidas as metas de

produção e verificada a adequação à capacidade produtiva da organização, organizou-se o planejamento do parque industrial. Esta etapa, de responsabilidade do planejamento e controle de produção (PCP), implica em explorar as melhores oportunidades de roteirização de processos, de forma a evitar os gargalos de produção ou saturação das linhas de produto.

Com o nível de atividade apurado e as metas de marketing estruturadas, restou o planejamento dos custos e despesas por departamento. Para tal, foi reorganizado o plano de contas da empresa, para se criar os pacotes de decisão e definir os seus respectivos gestores. Os pacotes de decisão foram compostos de acordo com a similaridade da natureza das contas contábeis. Os grupos organizados pela empresa Gama foram assim definidos:

- a) Vendas e Marketing: Fazem parte do pacote de Vendas e Marketing as contas de frete e comissões sobre venda, anúncios, propagandas e publicidade e brindes;
- b) Pessoal: Contemplam este pacote as contas de salários e ordenados, insalubridade e periculosidade, horas-extras, férias, 13º salário, aviso prévio, INSS e FGTS;
- c) Benefícios: Englobam as contas de treinamento de pessoal, vale multi-alimentação, assistência médica e odontológica, transporte de pessoal e previdência privada;
- d) Contingências: Fazem parte desse pacote as contingências trabalhistas e tributárias, além de sindicato patronal e associação de classe, emolumentos e impostos e taxas;
- e) Informática e Telecomunicações: Contemplam as contas de telefonia, suporte e manutenção de sistemas e teleprocessamento de dados;
- f) Serviços de Terceiros: É composto das contas de eventos, locação de bens móveis, prestação de serviços de pessoa física e jurídica e consultoria e auditoria;
- g) Consumo de materiais: Compreendem as contas de consumo de materiais auxiliares de produção, materiais de manutenção, equipamentos de proteção individual e bens de pequeno valor;
- h) Energia e Utilidades: São as contas de energia elétrica (demanda e consumo), gás e combustível, água e esgoto e gastos com tratamento e descarte de resíduos, e
- i) Despesas gerais: São as demais despesas que não podem ser alocadas nos outros pacotes, tais como livros, jornais e revistas, despesas de viagens e gastos em serviços externos.

Após uma reunião envolvendo os líderes de todas as áreas pertinentes, foram demonstrados os objetivos e metas do plano de negócio. Diante dessas informações, coube a cada gestor de pacote elaborar o planejamento de gastos para o próximo exercício e, cada despesa referente ao seu grupo de responsabilidade só seria permitida, caso fosse contemplada no seu orçamento. O papel do gestor de pacote foi de suma importância para que pudesse ser cumprido o real objetivo do orçamento, e dessa forma, o gestor teve autoridade para não aprovar despesas maiores do que o que havia sido orçado anteriormente. Os pacotes de decisão estavam diretamente interligados ao plano de contas contábil, pois, no balanço patrimonial da empresa, constavam todos os dados essenciais para a criação do orçamento empresarial.

Com a conscientização dos gestores, coube a definição das variáveis - base zero e dos níveis base zero de cada pacote. Os níveis base zero são agrupamentos de centros de custos que compõem as variáveis da base zero. Os gestores ainda tiveram por responsabilidade identificar possíveis oportunidades de redução de gastos em seus pacotes, para tal, foi necessário que eles entendessem completamente o fato gerador de suas despesas e aplicassem políticas em prol do cumprimento das metas. Para a estruturação do orçamento foi disponibilizada aos gestores uma planilha na qual tiveram que discriminar as despesas, inserindo seus respectivos valores quando aplicável. Após o total preenchimento, o plano em questão foi submetido à aprovação da Diretoria da área e repassado à Controladoria. Por fim, os arquivos contendo o planejamento orçamentário das áreas foram entregues ao departamento de Custos e Orçamentos para conciliação das despesas e preparação das bases a serem inseridas no sistema integrado e apuração da Demonstração de Resultado e Fluxo de Caixa orçado. Estas informações foram compiladas e organizadas em forma de apresentação, e posteriormente submetidas à aprovação da diretoria.

DIFICULDADES E BENEFÍCIOS NA IMPLANTAÇÃO DO OBZ

A dificuldade mais notória identificada foi a apreensão dos gestores que se sentiram pressionados a tomarem decisões que seriam avaliadas por todos os envolvidos no processo orçamentário. O tempo foi outro fator crítico, pois os gestores alegaram que o desenvolvimento do orçamento base zero exigia um período maior para elaboração em comparação ao método anterior. A metodologia base zero exigiu que os gestores realmente planejassem suas despesas, utilizando para tal, memórias de cálculo que justificassem o que foi orçado. A implantação do orçamento base zero pode ser negativamente afetada,

caso não haja apoio da direção, pois primeiramente são vivenciadas diversas dificuldades e problemas antes de serem percebidos os benefícios (WELSCH, 1983).

Com a implantação do OBZ, foi possível verificar o desempenho de cada atividade e até que ponto elas estavam sendo executadas de acordo com as necessidades da área. Constatou-se que o OBZ evidenciou o que era realmente necessário para o crescimento da empresa, pois, por meio de um estudo detalhado, foi possível identificar as prioridades e assegurar que haveria recursos para o planejamento. Com a implantação do OBZ, foi proporcionado à organização o foco no resultado que empresa pretendia alcançar de acordo com as metas traçadas. O aprimoramento e o desenvolvimento das pessoas que trabalharam no OBZ foi um dos grandes benefícios intangíveis obtidos pela organização, uma vez que, eles passaram a ser mais críticos e a argumentar sobre o que deveria ou não ser considerado no planejamento orçamentário.

RESULTADO DA IMPLANTAÇÃO DA OBZ

A seguir, são apresentados os resultados obtidos entre os exercícios de 2004 e 2005, com a utilização do orçamento incremental e orçamento base zero respectivamente. Para a avaliação das metodologias, tomou-se como referência a demonstração de dois cenários, cujo objetivo foi demonstrar as variações ocorridas no planejamento orçamentário em função dos dados reais apurados no mesmo exercício. As Tabelas 1 e 2 demonstram de forma sintetizada as principais variações que ocorreram no orçamento incremental e no OBZ. Nelas são constatados os dados financeiros e não financeiros que são informações chave para avaliação dos resultados orçamentários.

Tabela 1: Metodologia orçamentária – Orçamento Incremental

Exercício - 2004				
Metodologia Orçamentária - Orçamento Incremental				
Indicadores	Real 2004	Orçado 2004	Varição absoluta	Varição %
Faturamento (Ton)	69.114	78.503	9.389	13,58%
Faturamento (R\$ mil)	822.860	1.076.966	254.106	30,88%
EBITDA	63.478	76.078	12.600	19,85%
EBITDA / REC. LÍQUIDA	8,67%	12,94%	0	4,27%
LUCRO LÍQUIDO	53.069	62.072	9.003	16,96%
MARGEM UNITÁRIA %	19,67%	24,04%	0	4,37%
CUSTO TOTAL (R\$ MIL)	380.566	457.935	77.369	20,33%
FOLHA DE PAGAMENTO	65.932	68.092	2.160	3,28%
Nº COLABORADORES	1.903	2.122	219	11,51%
GASTOS E. ELÉTRICA	21.984	29.821	7.837	35,65%
INVESTIMENTOS	57.023	67.762	10.739	18,83%

Fonte: Dados da Pesquisa (2009)

Em números totais e percentuais, as variações ocorridas no exercício de 2004 foram muito maiores do que as ocorridas em 2005. O faturamento total (base para formação da receita bruta). Os desvios mais representativos ocorreram com energia elétrica (superiores a 30%). Como o faturamento total é a base para compor outros indicadores, tal como o EBITDA - *Earning Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization*, ou seja, lucro antes dos juros, impostos (sobre o lucro), depreciação e amortizações (MARTINS, 2003).

Tabela 2: Metodologia orçamentária – Orçamento Base Zero (OBZ)

Exercício - 2005				
Metodologia Orçamentária - Orçamento Base Zero (OBZ).				
Indicadores	Real 2005	Orçado 2005	Varição absoluta	Varição %
Faturamento (Ton)	88.754	90.000	1.246	1,40%
Faturamento (R\$ mil)	1.267.087	1.312.000	44.913	3,54%
EBITDA	82.036	84.945	2.909	3,55%
EBITDA / REC. LÍQUIDA	13,45%	13,89%	0	0,44%
LUCRO LÍQUIDO	63.098	64.096	998	1,58%
MARGEM UNITÁRIA %	26,98%	27,94%	0	0,96%
CUSTO TOTAL (R\$ MIL)	476.897	481.098	4.201	0,88%
FOLHA DE PAGAMENTO	71.023	72.934	1.911	2,69%
Nº COLABORADORES	2.101	2.109	8	0,38%
GASTOS E. ELÉTRICA	32.098	33.213	1.115	3,47%
INVESTIMENTOS	68.034	71.034	3.000	4,41%

Fonte: Dados da Pesquisa (2009)

O EBITDA / Receita Líquida, o Lucro Líquido e a Margem Unitária % também variaram na mesma proporção. Esses reflexos foram amenizados no exercício seguinte, quando foi aplicada a metodologia base zero. Os gráficos seguintes detalham o ocorrido com as receitas totais ao longo dos períodos durante o exercício de competência.

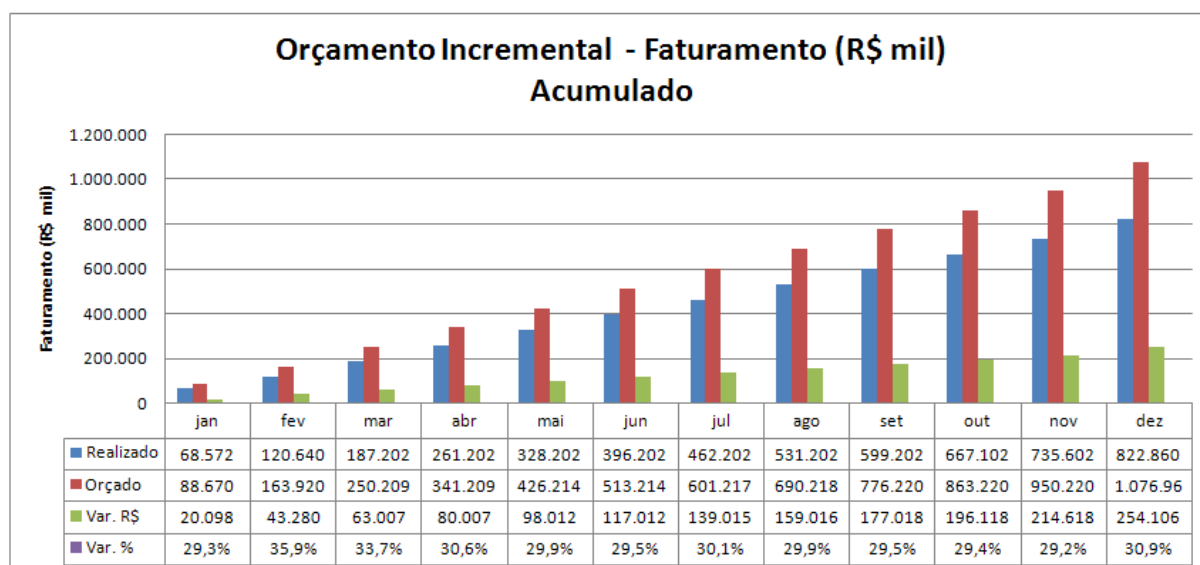


Gráfico 1 – Orçamento Incremental – Faturamento (R\$ mil)

Fonte: Dados da Pesquisa (2009)

Nota-se que as variações ocorridas ao longo do exercício de 2004, quando a metodologia utilizada era o Orçamento Incremental, foram 13,6% em volume e 30,9% em receita de venda, maiores do que o realizado no período. Essa variação justifica-se pelo fato de a área de vendas ter se norteado pelo faturamento total do exercício anterior. Muitos produtos que foram orçados como vendas certas não ocorreram. Além disso, houve quedas nas exportações, o que não foi previsto no orçamento. No ano subsequente, foram realizados estudos junto ao mercado para verificar de fato qual era a demanda esperada para aquele ano.

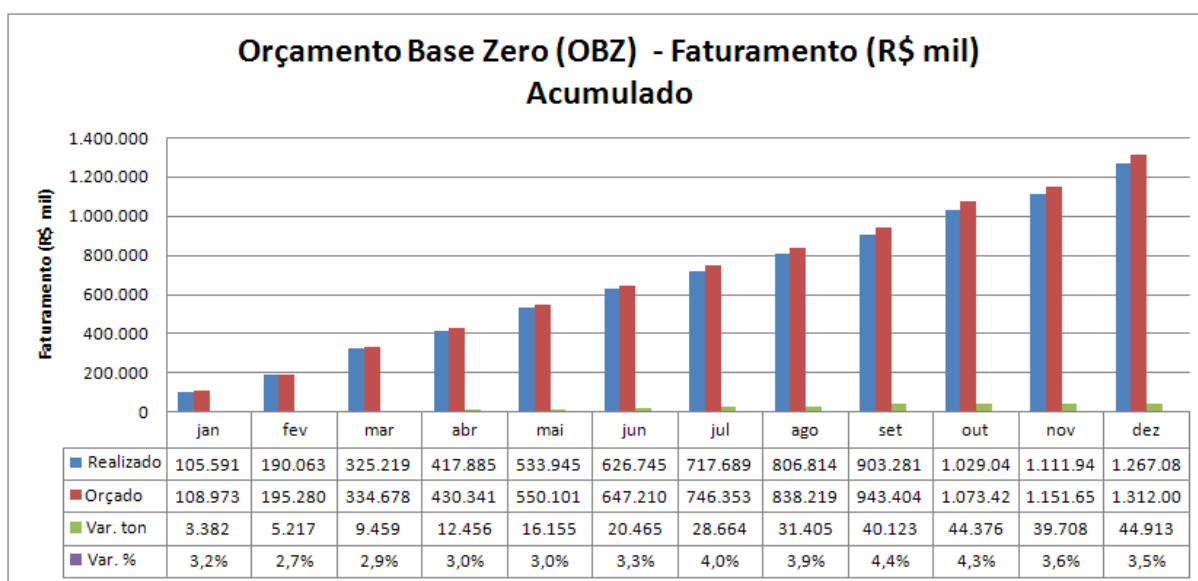


Gráfico 2 – Orçamento Base Zero – Faturamento (R\$ mil)

Fonte: Dados de pesquisa (2009)

Projeções de vendas baseadas em contatos com os principais clientes, atreladas ao planejamento de capacidades de produção, possibilitaram que as variações totais fossem de 1,4% em volume de vendas e 3,5% em receita de vendas. De acordo com os gráficos a seguir, o mesmo pode ser comprovado com os custos e despesas dos exercícios de competência de cada um dos métodos.

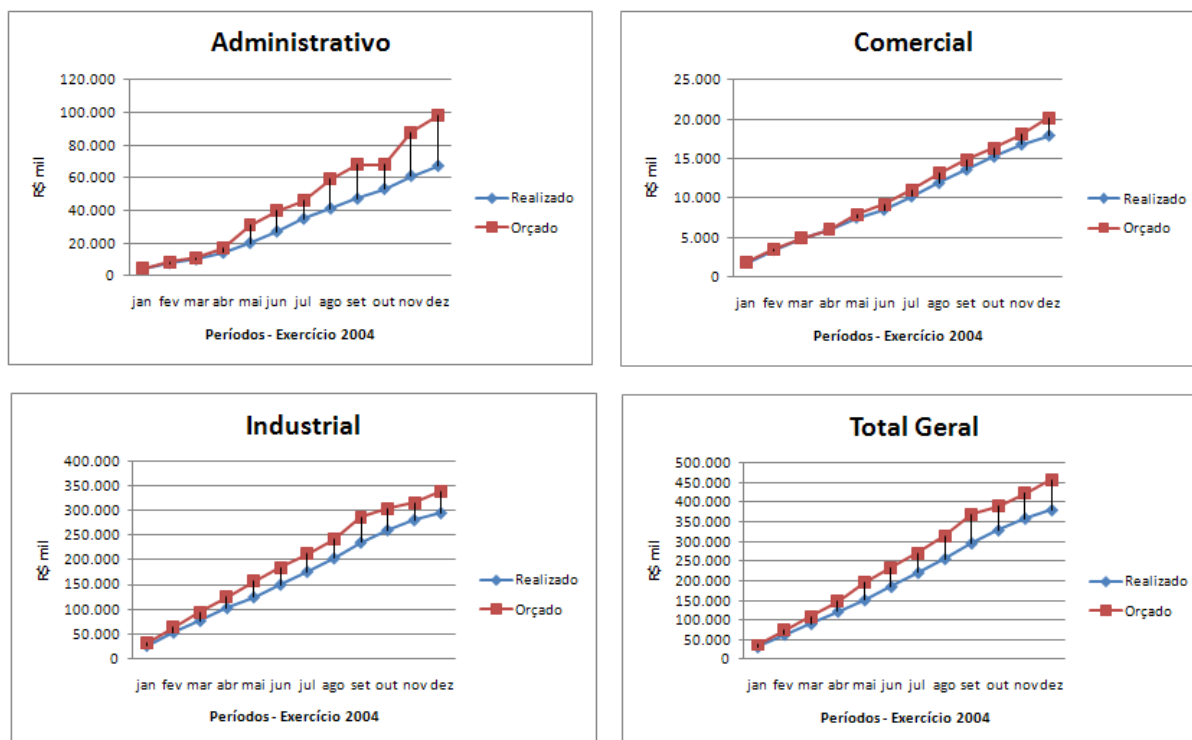


Gráfico 3 – Custos e despesas do exercício de 2004 – Orçamento Incremental

Fonte: Dados de pesquisa (2009)

Segmentando a organização nas áreas Administrativa, Comercial e Industrial, constatou-se que as linhas de orçado versus realizado, oscilaram a partir do terceiro período do ano acumulado, ao utiliza-se a metodologia orçamento incremental. Tal oscilação foi ascendente até o final do exercício, como demonstrado no gráfico “Total Geral”. A Tabela 3 identifica os valores mais representativos, em cada uma das áreas.

Tabela 3: Principais variações ocorridas em 2004 – Orçamento Incremental

Principais Variações ocorridas em 2004 - Orçamento Incremental	
	R\$ mil
Administrativo	
Variações anuais	
Aquisição de equipamentos de informática que não se realizou em 2004	1.300
Instalação de ponto eletrônico que não se realizou em 2004	770
Contração de uma consultoria de negócios	400
Comercial	
Variações anuais	
Frete e Embalagem	802
Aumento do quadro da Eng ^o Produtos não previsto pelo gestor	760
Demissões no departamento de vendas não previsto pelo gestor	556
Industrial	
Variações anuais	
Demissões ocorridas na área produtiva não previstas em 2004	6.200
Consumo de materiais de manutenção maior que o previsto em 2004	4.010
Consumo de materiais auxiliares de produção maior que o previsto em 2004	3.690

Fonte: Dados da Pesquisa (2009)

Como se observa, diversos gastos realizados em 2003 foram replicados em 2004 sem prévia análise. Após o projeto de implantação do OBZ, foram apuradas as variações daquele ano, com a mesma segmentação utilizada no exercício anterior, conforme demonstrado no Gráfico 4, a seguir:

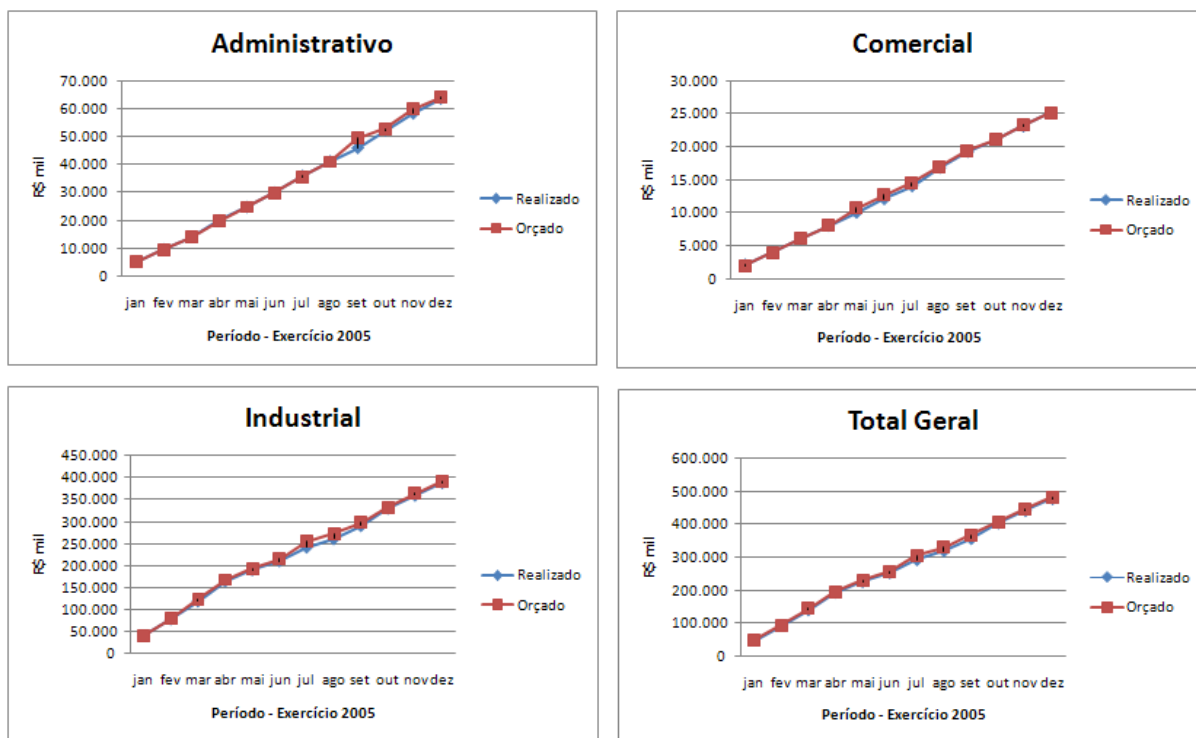


Gráfico 4 – Custos e despesas do exercício de 2005 – Orçamento Base Zero

Fonte: Dados da Pesquisa (2009)

Verificou-se que os valores orçados acompanharam a linha do realizado, possuindo variações muito pequenas quando comparadas aos gráficos do orçamento incremental. Com a implantação do OBZ, foi possível analisar o orçamento por pacotes de decisão, e cada gestor de pacote justificava os motivos das variações em seu PBZ de responsabilidade, para cada uma das diretorias da empresa. A Tabela 4 demonstra a comparação das despesas realizadas versus orçadas do período de julho de 2005 e a posição acumulada por Diretoria.

Tabela 4: Resultado do Orçamento Base Zero – Consolidado por diretoria

Resultado do Orçamento Base Zero- R\$ mil Consolidado por diretoria								
Classes de custo	JULHO				Acumulado Jan a Jul/05			
	Real	Orçado	Real - Orçado	Var. em %	Real	Orçado	Real - Orçado	Var. em %
***** Resultado Global	16.212	16.538	(326)	-2,0%	121.147	124.774	(3.627)	-2,9%
***** Presidência	854	865	(11)	-1,3%	5.312	5.792	(480)	-8,3%
***** Controladoria e Suprimentos	156	158	(2)	-1,2%	1.537	1.497	40	2,7%
***** Diretoria Administrativa	411	423	(12)	-2,8%	3.166	3.421	(255)	-7,4%
***** Diretoria Financeira	106	105	1	0,9%	817	846	(29)	-3,4%
***** Diretoria Industrial	11.243	11.436	(193)	-1,7%	82.842	84.981	(2.138)	-2,5%
***** Jurídica e Financeira	729	745	(16)	-2,2%	6.651	6.719	(68)	-1,0%
***** Recursos Humanos	552	569	(17)	-3,0%	4.105	4.024	81	2,0%
***** Suprimentos e Serviços	996	999	(3)	-0,3%	7.896	8.098	(203)	-2,5%
***** Tesouraria e Crédito	65	68	(3)	-3,9%	577	593	(17)	-2,8%
***** Comercial e Logística	1.100	1.170	(70)	-6,0%	8.243	8.803	(559)	-6,4%

Fonte: Dados da Pesquisa (2009)

Pode ser verificado que as oscilações totais ocorridas foram da ordem de 2,0% no período e 2,9% no acumulado. Nessa ótica, observa-se que a Diretoria que mais contribuiu para o desvio do orçamento foi a Industrial, com R\$ 193 mil no período de análise e R\$ 2.138 mil no acumulado do momento. Entretanto, percentualmente a diretoria que possuiu o maior desvio foi a comercial e logística. Outro relatório utilizado no OBZ foi a tabela de variação por Diretoria versus Pacote (Tabela 5), por meio do qual o gestor pôde verificar em que pacote de decisão seu orçamento foi comprometido.

Tabela 5: Variação por Diretoria / Pacote

Variação por Diretoria / Pacote Em milhares de REAIS											
DIRETORIA	Contingências	Benefícios	Consumo	Depreciações e Amortizações	Despesas Gerais	Informática e Telecom	Pessoal	Serviços de Terceiros	Utilidades	Vendas e Marketing	Total Geral
***** Resultado Global	(49)	(397)	(373)	(39)	(103)	(128)	(1.186)	(194)	(805)	(354)	(3.627)
Comercial e Logística	(8)	(17)	(123)	1	(43)	(4)	(63)	1	(17)	(348)	(621)
Controladoria e Suprimentos	1	(10)	(2)	0	(1)	2	21	(0)	0	(1)	10
Diretoria Administrativa	0	(29)	(3)	(107)	(3)	(141)	(37)	2	0		(318)
Diretoria Financeira	6	(2)	(9)	3	1	4	(43)	13	(1)		(29)
Diretoria Industrial	22	(145)	(236)	53	(30)	2	(415)	177	(765)	0	(1.338)
Diretoria Jurídica	(88)	(22)	(25)	1	6	0	(126)	(243)	4	(5)	(498)
Presidência	(4)	(58)	9	11	(26)	(0)	(212)	(122)	1	0	(401)
Recursos Humanos	19	(30)	5	1	0	(0)	69	(30)	(1)		32
Suprimentos e Serviços	2	(80)	10	(0)	(8)	9	(344)	11	(26)		(427)
Tesouraria e Crédito	0	(3)	(0)	0	(1)	1	(35)	(2)	0		(40)

Fonte: Dados da Pesquisa (2009)

Foi possível observar que o valor de R\$ 3.627 mil representou o estouro orçamentário ocorrido no período de janeiro a junho de 2005, demonstrado em uma perspectiva matricial. Neste relatório identificou-se que o principal pacote que sofreu desvios, foi o de utilidades da diretoria industrial, com R\$ 765 mil, seguido do pacote de pessoal, também da diretoria industrial, com 415 mil. Como demonstrado, o OBZ contribuiu positivamente para o controle orçamentário da empresa Gama, e

consequentemente para a redução significativa dos gastos. Atualmente, a empresa está no quarto ano de utilização do OBZ, sendo que os resultados apurados em 2006, 2007, 2008 e 2009 apresentaram variações muito menores dos que as obtidas quando se utilizava a metodologia incremental.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O plano coordenado de ações que define a execução do planejamento financeiro e sua proposta de estimativas e controle de operações que irão ocorrer no futuro, convergem ao fundamento principal para que qualquer organização alcance o seu objetivo principal, que é a conservação do lucro. Como ferramenta para atingir tal objetivo, no tocante orçamento empresarial, apresentou-se o Orçamento Base Zero como ferramenta de controle orçamentário que contribuiu de forma significativa, para a melhora dos resultados da organização.

Com ações que envolveram comparar a metodologia outrora utilizada, denominada orçamento incremental, que se baseava em incrementos de dados históricos sem correlação a sua repetição no exercício seguinte, o orçamento base zero veio como proposta de iniciar do zero todas as etapas do planejamento orçamentário, não se restringindo apenas em planejar gastos, mas a estabelecer objetivos, envolver os gestores de todas as áreas da entidade, estabelecer comunicação e expectativas realísticas de resultados.

O empenho de todos, a começar da alta administração até nível operacional, foi fundamental para que o resultado satisfatório fosse alcançado, o que pode ser constatado quando comparamos os demonstrativos entre o exercício sem a utilização do OBZ e com a utilização deste método. As etapas do planejamento orçamentário, que envolvem desde o planejamento de vendas até a apuração das demonstrações de resultado e fluxo de caixa trabalharam de forma harmoniosa e procuraram entender os impactos de seu trabalho nas demais operações existentes. Ao avaliar as desvantagens, foi observado que o tempo de implantação foi maior quando comparado a metodologia antiga. Notou-se também, que, devido ao fato de os gestores terem que justificar suas despesas futuras, houve um descontentamento, pois era alegado que os inúmeros controles exigidos causaram maior burocracia às atividades.

Entretanto, mesmo sendo um instrumento já existente há mais de três décadas, apresentou-se como um instrumento de extrema importância em todos os níveis da administração, pois demonstrou quais áreas necessitavam de adequação para atingir os objetivos definidos na carta diretriz durante o processo formal do orçamento operacional,

e também, nas revisões que ocorreram durante o exercício. Acredita-se que a empresa Gama deva investir em um sistema integrado de gestão orçamentária, de maneira a propiciar maior agilidade na compilação e gestão dos dados. Concluiu-se que, na empresa estudada, o OBZ surgiu como uma ferramenta eficaz para determinar a coordenação das ações em prol do alcance de seu objetivo principal, que é a redução dos custos e despesas e consequente obtenção de lucro. O empenho de todos de colaboradores em diferentes níveis hierárquicos da empresa foi fundamental para que o resultado positivo fosse alcançado.

Recomenda-se que futuras pesquisas sejam desenvolvidas para verificar se há mais empresas, de diferentes portes, segmentos e regiões brasileiras ou no exterior, praticando o Orçamento Base Zero em seus processos de gestão. Pela pesquisa realizada, constata-se que, muitas vezes, na prática, empresas que têm relevante expressão no mercado nacional estão implantando e institucionalizando instrumentos gerenciais, que os pesquisadores científicos consideram ultrapassados, por já estarem devidamente fundamentados na teoria. Fica uma reflexão: se na prática empresas utilizam um instrumento, será que o que está ultrapassado é mesmo esse instrumento?

REFERÊNCIAS

- ANTHONY, R. N.; GOVINDARAJAN, V. **Sistemas de Controle Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2001.
- BECWAR, G. E.; ARMITAGE, J. L. Zero-Base Budgeting: Is It Really Dead? **Ohio CPA Journal**. Winter, pag.52-54. Ohio. 1989.
- BEVAN, S. Corporate fraud. **Credit Management**. Stanford, Abril de 2009.
- BLASCHEK, J. R.; LOPES, H. A. Orçamento empresarial: manter, aperfeiçoar ou abandonar? **Anais...** In: Congresso Internacional de Custos, Itapema-SC, 2005.
- CHING, H. Y. **Contabilidade Gerencial: Novas práticas contábeis para a gestão de negócios**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2006.
- COSTA, A. M.; MORITZ, G. de O.; MACHADO, F. M. V. Contribuições do Orçamento Base Zero (OBZ) no planejamento e controle de resultados em organizações empresariais. **Revista Contemporânea em Contabilidade**. v. 1, n. 8, p.85-98. Florianópolis, 2004.
- DORNELAS, J.C. A. **Plano de Negócios: Estrutura e Elaboração**. Apostila. São Carlos – SP. 1999.
- FIGUEIREDO, S.; CAGGIANO, P. C. **Controladoria: Teoria e Prática**. 3ª. Ed. São Paulo: Atlas, 2004.
- FREZATTI, F. **Orçamento Empresarial: planejamento e controle gerencial**. São Paulo: Atlas, 2007.
- _____; JUNQUEIRA, E.; NASCIMENTO, A. R.; RELVAS, T. Proposta de Tratamento Abrangente dos Problemas Relacionados ao Orçamento: Análise Substantiva com Utilização da *Grounded Theory*. **Anais...** In: XXXIII EnANPAD. São Paulo, 2009.
- GARRISON, Ray H.; NOREEN, Eric W.; BREWER, Peter C. **Contabilidade Gerencial**. 11a. Ed. Rio de Janeiro: Ltc, 2007.

- GIL, A. C. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 5ª. Ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- HANSEN, D.R.; MOWEN, M.A.M. **Gestão de Custos: Contabilidade e Controle**. São Paulo: Pioneira, 2001.
- HERBERT, J. L. (org.). **Experiences in Zero-Base-Budgeting**. New York: Petrocelli, 1977.
- HODLOFSKI, C. Zero-Base Budgeting: A Tool for Cutting Back. **The Bottom Line: Managing Libraries Finance**. v. 5, no. 2, p. 13-19, 1992.
- HOPE, J.; FRASER, R. **Beyond budgeting: how managers can break free from the annual performance trap**. Harvard Business School Press, 2003.
- HORNGREN, C. T.; DATAR, S. M.; FOSTER, G. **Contabilidade de custos**. 11. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2004.
- IANESKO, J.A. Orçamento econômico-financeiro: Uma contribuição relevante para a tomada de decisões nas empresas. **Unopar Científica: Ciências Jurídicas e Empresariais**. Londrina, n., p.119-140, 2001.
- LUNKES, R. J. **Contribuição à melhoria do processo orçamentário empresarial**. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção). Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2003a.
- _____. **Manual de Orçamento**. São Paulo: Atlas, 2003b.
- MA, J. Zero-Based Budgeting in China: Experiences of Hubei Province. *J. of Public Budgeting. Accounting & Financial Management*. Florida Atlantic University. P. 480-515. Florida, 2006.
- MAHER, M. **Contabilidade de Custos: Criando Valor para a Administração**. São Paulo: Atlas, 2001.
- MATURI, R.J. Zero-based budgeting. **Home Business Magazine: The Home-Based Entrepreneur's Magazine**; v. 16, no. 3, 2009.
- PADOVEZE, C. L. **Contabilidade Gerencial: Um enfoque em sistemas de informação contábil**. 6ª. Ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- PASSARELLI, J.; BOMFIM, E. de A. **Custos - Análise e Controle**. 3ª. Ed. São Paulo: Thomson IOB, 2004.
- PATTILLO, J. W. **Zero-Base Budgeting: A planning resource allocation and control tool**. New York: National Association Of Accountants, 1977.
- PEREIRA, C. A. Ambiente, empresa, gestão e eficácia IN: CATELLI, A. (org.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON**. 2ª. Ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- PYHRR, P. A. **Orçamento base zero: Um instrumento administrativo prático para avaliação das despesas**. Rio de Janeiro: Interciência, 1973.
- RICHARDSON, R. J. **Pesquisa Social: métodos e técnicas**. São Paulo: Atlas, 2007.
- STEVEN, G. **Management Accounting: Performance Evaluation**. Financial Management. Londres, 2007. Disponível em: <http://findarticles.com/p/articles/mi_qa5386/is_200711/ai_n21299651> Acesso em: 8 de Março de 2010.
- TRIVIÑOS, A. N. S. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo: Atlas, 1990.
- TUNG, N. H. **Orçamento Empresarial no Brasil: para empresas industriais e comerciais**. 4ª. Ed. São Paulo: Edições Universidade Empresa, 1975.
- WARREN, C. S.; REEVE, J. M.; FESS, P. E. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.
- WELSCH, G. A. **Orçamento Empresarial**. 4ª. Ed. São Paulo: Atlas, 1983.
- YIN, R. **Estudo de Caso: Planejamento e Métodos**. 3ª. Ed. Porto Alegre: Bookman, 2004.



Revista de Ciências Contábeis | e-ISSN: 2178-9045
Cuiabá | v. 4 | n. 7 | pp. 104-132 | jan./jun. | 2013
Disponível em <http://periodicoscientificos.ufmt.br/ojs/index.php/rcic>

PERÍCIA CONTÁBIL E SUA AMPLITUDE DE ATUAÇÃO⁵

EXPERTISE AND ITS RANGE OF ACCOUNTING PRACTICE

EXPERIENCIA Y SU GAMA DE PRÁCTICAS DE CONTABILIDAD

Maristela Moreira da Silva Dias

Especialista em Contabilidade pela Universidade Federal de Mato Grosso – UFMT
Endereço: Av. Fernando Corrêa da Costa | nº 2367 | Bairro Boa Esperança | Cuiabá | Mato Grosso | Brasil
CEP: 78735-801
Fone: +55(65)3615-8511
E-mail: gvilela@globo.com

João Wanderley Vilela Garcia

Doutor em Contabilidade pela Universidad Nacional de Rosario – UNR
Professor do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Mato Grosso – UFMT
Endereço: Av. Fernando Corrêa da Costa | nº 2367 | Bairro Boa Esperança | Cuiabá | Mato Grosso | Brasil
CEP: 78735-801
Fone: +55(65)3615-8511
E-mail: gvilela@globo.com

Adail José de Souza

Mestre em Controladoria e Contabilidade pela Universidade de São Paulo – USP
Professor do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Mato Grosso – UFMT
Endereço: Av. Fernando Corrêa da Costa | nº 2367 | Bairro Boa Esperança | Cuiabá | Mato Grosso | Brasil
CEP: 78735-801
Fone: +55(65)3615-8511
E-mail: ajsousabr@uol.com.br

⁵ Artigo recebido em 16.2.2013. Revisado por pares em 26.3.2013. Reformulado em 28.4.2013. Recomendado para publicação em 28.5.2013 por Paulo Sérgio Almeida-Santos. Publicado em 30.6.2013. Organização responsável pelo periódico: UFMT.

RESUMO

A Perícia Contábil é um conjunto de procedimentos técnicos e científicos utilizados com o objetivo de produzir provas, com o intuito de auxiliar o magistrado no julgamento correto da lide. Para tanto, o mesmo deve sempre levar em consideração às normas profissionais e técnicas, ditadas pelo Conselho Federal de Contabilidade e pelo Código de Processo Civil. É fundamental que o perito busque aprimorar seu conhecimento, para que possa obter qualidade em seu trabalho. O objetivo desse trabalho constituiu em verificar as características e as barreiras no campo de atuação profissional e evidenciar a sua influência na decisão judicial. Foi obtido, por meio de 15 questionário, a opinião de 20 peritos, da comarca de Cuiabá, Mato Grosso. Os resultados da pesquisa revelaram que o ramo de atividade se torna atrativa pelos rendimentos auferidos, de se manterem a todos instantes atualizado e demonstrando através do seu conhecimento técnico a tomada de decisões ao Magistrado. Ressalta-se que os peritos precisam adequar em alguns aspectos, tais como: haver fundamentação nas horas técnicas gastas e cobradas, para não haver um descontentamento no seu trabalho. Já que os honorários estão cada vez mais pré-fixados e a tabela de honorários não sofrem reajuste á anos, outra desvantagem e de enfrentar barreiras no mercado atual, onde as Varas Judiciais já cadastra aqueles peritos famosos e conhecidos, dificultando o acesso á análise da inclusão de novos peritos atuantes conforme se detectou entre 30% dos pesquisados. Consequentemente gerando a demora da carga de processo e o acúmulo de processos juntos as secretarias a serem julgados.

Palavras-chave: Perícia Contábil. Campo de Atuação. Característica e barreiras encontradas.

ABSTRACT

The main purpose of this research is to investigate the companies producing cotton seeds in the municipality of Rondonópolis – MT, in order to ensure they have an environmental management system and use of environmental audit to obtain certification of the ISO 14000 series. The theoretical framework developed aims to gather relevant and enlightening on the subject in question, as well as analysis of specific legislation . Highlighted the importance of the use of environmental auditing as an indispensable management tool by companies, since these require increasingly, reconciling economic development with environmental preservation . This research was developed through a descriptive exploratory study , using as a case study method and the method as a tool to bibliographic and field through qualitative research approach . It was found that most of the companies within the group studied , have programs , projects and actions , and use of audit services with the purpose of obtaining environmental certification , however, are still lower than expected , since this type of mugs very culture environment and concern of companies still is not enough to achieve excellence in their products and services .

Keywords: *Environmental Auditing. Environmental Certification. Cotton industry. Environmental Impact Assessment and Environmental Management System.*

RESUMEN

El propósito principal de esta investigación es analizar las empresas productoras de semillas de algodón en el municipio de Rondonópolis, MT, con el fin de garantizar que tengan el sistema de gestión del medio ambiente y el uso de auditoría ambiental para obtener la certificación de la serie ISO 14000. El marco teórico desarrollado tiene como objetivo reunir la información pertinente y esclarecedora sobre el tema en cuestión, así como el análisis de la legislación específica. Reveló la importancia de la utilización de la auditoría ambiental como instrumento de gestión esencial para las empresas, ya que necesitan, cada vez más, conciliar el desarrollo económico con la preservación del medio ambiente. Esta investigación se desarrolló a través de un estudio exploratorio descriptivo, utilizando como método estudios de casos y como herramienta la pesquisa bibliográfica y de campo a través de un enfoque cualitativo. Se encontró que la mayoría de las empresas del grupo estudiado, tienen programas, proyectos y acciones, y se utilizan de la auditoría con el fin de obtener la certificación ambiental, sin embargo, siguen siendo inferiores a lo esperado, ya que este tipo de cultura agrade al medio ambiente y la preocupación de las empresas aún no es suficiente para alcanzar la excelencia en sus productos y servicios.

Palabras clave: Auditoría Ambiental. Certificación Ambiental. La industria del algodón. Sistema de Gestión Ambiental y de Impacto Ambiental.

INTRODUÇÃO

O perito-contador deve estar vinculado à busca da verdade fática, a fim de esclarecer o objeto da perícia de forma técnico-científica. A competência técnico-científica pressupõe ao perito manter um adequado nível de conhecimento da ciência contábil, das NBC⁶ e das técnicas contábeis, bem como da legislação relativa à profissão contábil e daquelas aplicáveis a atividade pericial.

Para tanto, o perito deve demonstrar capacidade para:

a) pesquisar, examinar, analisar, sintetizar e fundamentar a prova no laudo e no parecer pericial contábil;

b) realizar seus trabalhos com observância da equidade, o que significa que o perito-contador assistente deve atuar com igualdade de direitos, adotando os preceitos legais inerentes à profissão contábil.

Proporciona assim um sustentáculo a função do perito-contador que exerce um papel relevante, para o aspecto fundamental das imperfeições e inadequações da utilização dos registros contábeis.

Este trabalho é uma confirmação de demonstrar qual a responsabilidade e a conduta do perito-contador, em possuir ampla cultura geral e sólida, é uma área que atine a plenitude, verdade e lealdade. É através do seu campo de atuação que o perito conduzirá

6 Normas Brasileira de Contabilidade

que o Juiz traduza ou conclua sua verdadeira decisão perante os erros e litígios ocorridos em nosso País.

E que os cálculos sejam elaborados corretamente, juntamente com a interpretação da sentença/ementa judicial, para não trazer benefícios ou malefícios ao Autor ou Réu, em se tratando por informações não idôneas.

Entretanto a necessidade de elaborar um planejamento dos seus trabalhos, com a elaboração de sua proposta de honorários periciais e as horas gastas para execução dos trabalhos, para que seus honorários não se tornem desvalorizado, onde há caso de varas Federais que estima o valor dos cálculos imobiliários para ação de casa própria, na qual limita o perito a não acrescentar valores adicionais e aceitar os honorários propostos.

A finalidade deste artigo é contribuir com conhecimentos teóricos e práticos sobre o assunto reunindo informações para quem pretendem atuar como perito-contador, tais como:

- a) Fundamentar Perícia Contábil e identificar as características inerentes ao desempenho da função Pericial Contábil;
- b) Explicitar as normas aplicáveis a Perícia Contábil e ao Perito Contador;
- c) Analisar as respostas coletadas através da aplicação do questionário, objetivando verificar o campo de atuação da grande Cuiabá-MT;
- d) Verificar através das respostas coletadas se há necessidade de números maiores de peritos para evitar os acúmulos de processos nas secretarias.

O texto centra-se no contexto histórico da perícia contábil e os tipos de perícia separadamente pela esfera judicial e extrajudicial, pela qual a sua utilização da prova pericial propicia a uma situação fértil, para a prospecção da educação continuada. Aborda o objetivo específico da Perícia Contábil, enfoca o dever do profissional contábil em respeito à ética e ordena as normas e legislações aplicáveis e interligadas com a perícia contábil. Analisa e interpretação dos dados e por fim o último capítulo tratará da conclusão da pesquisa de campo.

PERÍCIA

Há registros milenares na Índia, onde surgiu a figura do árbitro, eleito pelas partes, que na verdade, era perito e juiz ao mesmo tempo, pois a ele estava afeta a verificação direta dos fatos, o exame do estado das coisas e lugares, e, também, a decisão “judicial” a ser homologada pelo que detinha o poder real, feudal, no sistema de castas e privilégios indianos.

ALMEIDA (1990, p. 51), perito e pesquisador, informa que vamos encontrar vestígios de perícia registrados e documentados na civilização do Egito Antigo, e, do mesmo modo, na Grécia Antiga, com o início da sistematização dos conhecimentos jurídicos, observando-se, à época, a utilização de especialista em determinados campos para proceder à verificação e ao exame de determinadas matérias.

A figura do perito, ainda que associada a árbitro ficasse definida no Direito Romano Primitivo, com definições mais claras e objetivas, no qual o laudo do perito constituía a própria sentença, já que o magistrado a ele estava adstrito.

Depois da Idade Média, com o desenvolvimento jurídico ocidental, a figura do perito desvincula da do árbitro.

Citando FONSECA Apud Alberto (2000:38): “A partir do século XVII, criou-se definitivamente a figura do perito como auxiliar da justiça, e ao perito extrajudicial, permitindo assim a especialidade do trabalho judicial”.

SÁ (2000:13):

No tempo do Brasil Colônia, relevante já era a função contábil e das perícias, conforme se encontra claramente evidenciado no Relatório de 19 de junho de 1779 do Vice-rei Marquês do Lavradio a seu sucessor Luís de Vasconcelos e Souza (Arquivo Nacional do Rio de Janeiro).

No Brasil, a Perícia foi introduzida pelo Código Processo Civil de 1.939, falava-se dos exames periciais, pois, a partir do advento do Decreto-lei 1.608, de 18.09.1939, admitiu-se a perícia como prova de fato que depende de conhecimento especial, em seus artigos 208 e 254, que regulavam a Perícia, nomeação do perito pelo juiz e indicação das partes.

Ao decorrer deste episódio tivemos grandes evoluções como a Lei 4.983/66 que alterou parcialmente o Decreto-lei 7.661/45 relativa à legislação falimentar, onde foram estabelecidas as regras de perícia contábil. E no curso da história, em 1973 quando da edição do Código do Processo Civil, Lei 5.869/73, as perícias judiciais estão sendo agasalhadas com tratamento mais cristalino. Hoje temos procedimentos específicos emanados do Conselho Federal de Contabilidade, Resolução 858/99, além de outras como a Lei 8.748/93 relativo a créditos tributários, a legislação penal Art. 160 do Código de Processo Penal e também a Lei 5.584/70, art. 3º, relativa à justiça do trabalho.

Pode-se definir a perícia como sendo um trabalho de natureza específica que visa atender a um questionamento através de uma opinião sobre uma determinada área científica, execução profunda por profissional de pré-requisitos de notória especialização.

Os atuantes procuram essa definição de perícia, ou seja, através de seus efeitos e usos, veja, por exemplo, a citação D'AURIA et al (1953:134): "... a perícia é o testemunho de uma ou mais pessoas técnicas, no sentido de fazer a conhecer um fato, cuja existência não pode ser acertada ou juridicamente apreciada, senão apoiada em especiais conhecimentos científicos ou técnicos".

Na análise de ALBERTO (2000, p. 19), pode-se englobar toda a questão ora discorrida, senão vejamos: Perícia é um instrumento especial de constatação, prova ou demonstração, científica ou técnica, da veracidade de situações, coisas ou fatos.

Para SÁ (2002, p. 14), a definição de perícia contábil esta evidenciada em quais os procedimentos periciais a serem adotados para produzir a prova pericial, vejamos:

a verificação de fatos ligados ao patrimônio individualizado visando oferecer opinião, mediante questão proposta. Para tal opinião realizam-se exames, vistorias, indagações, investigações, avaliações, arbitramento, em suma todo e qualquer procedimento necessário à opinião.

Para HOOG (2004, p. 44), a conceituação está centrada e mais especializa, vejamos "a perícia como um serviço especializado, com bases científicas, contábeis, fiscais e societárias, à qual se exige formação de nível superior, deslinda questões judiciais e extrajudiciais".

A perícia contábil inscreve-se num gênero de prova pericial, visto que se trata de provas técnicas à disposição de pessoas naturais ou jurídicas, e serve como meio de prova de determinados fatos ou fenômenos patrimoniais e contábeis de questões controvertidas.

Portanto, perícia é a forma de se demonstrar, por meio da peça que se chama laudo pericial, a verdade de fatos ocorridos e contestados por interessados, examinados, por especialista do assunto "expert", pelo qual servirá de parâmetro para fornecer provas conclusivas sobre matéria em lide, permitindo assim que o magistrado, se utilizar seu trabalho para poder então, baseado nas provas, pronunciar-se definitivamente sobre a questão analisada.

Tipos de Perícia

Reportando os acontecimentos mais recentes, é possível concluir que com a criação do Conselho Federal de Contabilidade via Decreto-lei 9.295/46, imprimiu as primeiras atribuições de cunho legal do contador, ou seja, parametrização da perícia contábil, conferindo caráter privativo aos contadores diplomados e aos então equiparados legalmente na época.

Nos termos legais a conceituação constante na NBC T 13- se torna ainda mais clara e objetiva, vejamos:

13.1.1 - A perícia contábil constitui o conjunto de procedimentos técnicos e científicos destinados a levar à instância decisória de elementos de prova necessários a subsidiar à justa solução do litígio, mediante laudo pericial contábil, e ou parecer pericial contábil, em conformidade com as normas jurídicas e profissionais, e a legislação específica no que for pertinente.

Como força de prova, alicerçada em outros elementos que provam, como a escrita contábil, os documentos, entre outros, a perícia é específica. São elas às vezes decisivas nos Julgamentos. Onde se envolvem fatos patrimoniais de pessoas, empresas, instituições, portanto, onde esteja a dúvida, aparece a perícia como auxiliar.

PERÍCIA JUDICIAL

A perícia judicial é específica e define-se pelo texto da lei; estabelece o artigo 420⁷ do Código de Processo Civil na parte relativa ao “Processo de Conhecimento: a prova pericial consiste em exame, vistoria e avaliação”. Motiva no fato de o juiz depender do conhecimento técnico ou especializado de um profissional para poder decidir; essas perícias podem ser:

1. Oficiais: determinadas pelo juiz sem requerimento das partes
2. Requeridas: determinadas pelo juiz, com requerimento das partes;
3. Necessárias: quando a lei ou a natureza do fato impõe sua realização;
4. Facultativas: o juiz determina, se houver conveniência;
5. Perícias de presente: realizadas no curso do processo;
6. Perícias do futuro: são as cautelares preparatórias da ação principal. Visam a perpetuar fatos que podem desaparecer com o tempo.

As principais perícias judiciais são:

Nas Varas Cíveis: prestação de contas, avaliações patrimoniais, litígios entre sócios, indenizações que avalia e apura o valor de crédito decorrente de rompimentos contratuais, lucros cessantes, perdas, danos etc.;

Nas Varas Criminais: fraudes e vícios contábeis, adulterações de lançamentos e registros, desfalques, apropriações indébitas e outras;

Nas Varas de Família: avaliação de pensões alimentícias, na qual a perícia tem condições de identificar as fontes de que fluem os rendimentos diretos e indiretos, seja por exames nos livros contábeis das pessoas jurídicas de que o réu participe direta ou

7 Código Processo Civil – Lei 5.869, de 11 de Janeiro de 1973.

indiretamente, salários indiretos, ou valer de indícios, arbitramentos e testemunhos para mensurar e avaliar tais haveres não identificados e na qual o perito precisa ter conhecimentos profundos dos efeitos patrimoniais;

Nas Varas de Órfãos e Sucessões: apuração de haveres, se dá nos casos em que é necessário apurar os “direito” de alguém, que faz parte de uma sociedade; isto pode ser pela dissolução da sociedade, prestação de contas de inventariantes de falecimento dos sócios ou de seu cônjuge e outras quando um dos sócios requer sua retirada da sociedade, ou é expulso pelos demais sócios.

Na Justiça do Trabalho: indenizações de diversas modalidades, litígios entre empregados e empregadores de diversas espécies, a perícia contábil verifique a ocorrência de erros - pagamentos parciais, que subsistem diferenças, ou seja, ausência de pagamentos de haveres reclamados em ações trabalhistas, servindo, assim, como meio de provar o direito perseguido no dissídio individual. É comum, por exemplo, o empregado fazer afirmações cujas comprovações somente podem ser efetuadas em documentos e registros da empresa, e é a perícia contábil que pode analisar a correção ou não dos haveres pagos e reclamados.

Nas Varas de Falência e Concordatas: as perícias falimentares em geral serão acompanhados de documentos, livros e demonstrações especiais que lhes embasem os pedidos, onde esta situação seja decorrente de erros deliberados, adulterações, falsificações, viandam assim à obtenção de vantagem patrimonial, valendo-se a própria lei. A perícia é determinante nestes casos para atribuir responsabilidades e proteger os interesses de credores, do fisco, dos empregados, enfim, de toda a sociedade.

O profissional a realizar estas perícias, deverá atentar-se ao objeto de forma clara e objetiva, pois em todos os casos a perícia terá força de prova, e isto implica responsabilidade para o perito, quer civil, quer criminal.

A NBC TP 01 estabelece regras e procedimentos técnicos a serem observados pelo perito, quando da elaboração de perícia contábil, no âmbito judicial, extrajudicial, inclusive arbitral.

PERÍCIA CONTÁBIL JUDICIAL

É um importante ramo da Contabilidade, e, para sua realização, faz-se necessário profissional especializado, que esclareça questões sobre o patrimônio das pessoas físicas e jurídicas.

Para a execução da Perícia Contábil, o profissional utiliza um conjunto de procedimentos técnicos, como: pesquisa, diligências, levantamento de dados, análise, cálculos, por meio de exame, vistoria, indagação, investigação, arbitramento, mensuração, avaliação e certificação.

A conclusão da Perícia Contábil é expressa em laudo pericial, esclarecendo controvérsias.

No entendimento de SÁ (1997:63): “Perícia contábil judicial é a que visa servir de prova, esclarecendo o juiz sobre assuntos em litígio que merecem seu julgamento, objetivando fatos relativos ao patrimônio azidental ou de pessoas”.

Ainda segundo o mesmo autor, o ciclo da Perícia Contábil Judicial compõe-se de três fases:

“Fase Preliminar:

- a) a perícia é requerida ao juiz pela parte interessada;
- b) o juiz defere a perícia e escolhe o perito;
- c) as partes formulam quesitos e indicam seus assistentes;
- d) os peritos são cientificados da indicação;
- e) os peritos propõem honorários e requerem depósitos;
- f) o juiz estabelece prazo, local e hora para o início.

g) Fase Operacional:

- h) início da perícia e diligências;
- i) curso do trabalho;
- j) elaboração do laudo.

k) Fase Final:

- l) assinatura do laudo;
- m) entrega do laudo;
- n) levantamento dos honorários;
- o) esclarecimentos (se requeridos);

Em todas as fases, existem prazos e formalidades a serem cumpridas”.

A manifestação do perito sobre os fatos devidamente apurados se dará através do Laudo Pericial, onde, na condição de prova técnica, servirá para suprir as insuficiências do magistrado no que se refere aos conhecimentos técnicos ou científicos.

Objetivos da Perícia Contábil

A Perícia tem como objetivo de fundamentar as informações demandadas, mostrando a veracidade dos fatos de forma imparcial e merecedora de fé, tornando-se meio de prova para o Juiz de direito resolver as questões interpostas.

“São objetivos específicos da Perícia Contábil (ALBERTO, 2000, p. 51):

- a) informação fidedigna;
- b) a certificação, exame e a análise do estado circunstancial do objeto;
- c) o esclarecimento e a eliminação das dúvidas suscitadas sobre o objeto;
- d) o fundamento científico da decisão;
- e) a formulação de uma opinião ou juízo técnico;
- f) a mensuração, a análise, a avaliação ou arbitramento sobre o quantum monetário do objeto; e
- g) trazer à luz o que está oculto por inexatidão, erro, inverdade, má-fé, astúcia ou fraude”.

No trabalho pericial o se busca sempre e a apuração da verdade dos fatos. A qualidade das provas que é o fator essencial a ser apurado, pois nisso inclui a responsabilidade do perito, este sendo um assistente técnico do Juízo, deverá ser imparcial, isto é, desenvolver e oferecer um trabalho pericial, sem ser tendencioso, não temer contrariar interesses, oferecer laudos livres de influências e injunções de interessados. Deverá, entretanto com seu trabalho, expor um laudo, de forma clara e objetiva, a síntese do objeto da questão em lide, os critérios adotados e as conclusões que deverão ser utilizados pelo Juiz para promulgar a sua sentença sobre a pendência judicial e extrajudicial.

PERITO CONTADOR

O Perito, especialmente o Perito Contador, é o encarregado de exercer a perícia mediante os exames, análises, investigações contábeis e diligências cabíveis e necessárias a fim de mostrar a verdade dos fatos trazidos pelas partes, por meio da prova contábil documental, constituindo um verdadeiro espírito e filosofia de trabalho.

A capacidade legal é de vital importância, e deve ser inerente, ou advinda de seu título universitário de Bacharel em Ciências Contábeis, ou que seja devidamente equiparado no Conselho Regional de Contabilidade. As Normas Brasileiras de Contabilidade, editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade, obrigam os profissionais a adotarem as condutas nelas contidas, e estão divididas em NBCT (Normas Técnicas) e NBCP (Normas Profissionais) regulamentando a forma de atuação do profissional, temos

ainda o Código de Ética do Contabilista, que também direciona a profissão, colaborando no sentido de regulamentação da profissão.

Conhecimento geral, específico e profundo da Ciência Contábil, além de suas áreas correlatas, domínios gerais de áreas afins, como matemática, direito, economia, etc. O trabalho pericial tem sua postura como uma prática investigativa, a atividade crítica quanto ao rigor e legitimidade do objeto da matéria a ser apreciada, portanto o profissional deve ser cuidadoso, minucioso, profundo e indagativo, de modo que possa extrair dos fatos contábeis por ele apreciados toda a veracidade dos mesmos.

É à busca da verdade real oriunda do eficaz e efetivo desempenho dos peritos contábeis nos documentos, registros contábeis, controles internos da entidade e de quaisquer outros elementos materiais disponibilizados pelas partes ou obtidos junto a terceiros, visando a promover a verdade formal mais próxima possível da realidade estudada e identificada no trabalho de campo.

Como elementos para a realização de seu trabalho, o Perito Contador dispõe da escrituração contábil, da escrituração fiscal, da escrituração societária de uma entidade econômica, que, independentemente da natureza da perícia, judicial ou extrajudicial, lhes serão exibidas total ou parcialmente, segundo a necessidade de dado caso, além de todos os controles internos gerenciais, operacionais, planos da entidade e demais informações escritas.

Além desses elementos, existem os veículos acessórios, como a documentação que suporta a escrituração ou outros necessários para a comprovação do fato, conforme previsto no Código de Processo Civil (art.429), tais como depoimentos de testemunhas, documentos em poder de partes, repartições públicas e outros.

Cabe destacar que um dos procedimentos mais adequados que o Perito Contador deve promover quando se questiona a validade legal da escrita contábil de uma das entidades do litígio e valer-se, dentre as diversas modalidades de certificação oriunda da tecnologia contábil de auditoria interna, da determinada prova emprestada.

Consiste na contraprova de valores registrados na escrita da entidade mediante a verificação, junto aos credores, ou mesmo aos participantes dos fatos contábeis registrados, daquele lançamento.

Depreende-se que, para o desempenho de tal função, o Perito deve estar dotado de habilidade, destreza e, principalmente, de conhecimento técnico-científico de Contabilidade.

O Perito deve, necessariamente, ser habilitado profissionalmente para a realização da perícia, por que a sua interpretação de um fato contábil irá propiciar o descobrimento da verdade.

Ademais, em decisão do Superior Tribunal de Justiça, relatada pelo Ministro Adhemar Marcela e publicada no Diário Oficial da União em 17/09/97, tem-se que a perícia contábil só pode ser efetuada por CONTADOR, profissional portador de diploma universitário, devidamente inscrito no Conselho de Contabilidade.

O exercício da função pericial por parte de outros profissionais, como Economistas e o Administrador de Empresas, representa possibilidade de nulidade de prova pericial contábil pela parte que se sentir lesada, onerando, protelando e dificultando a adequada prestação jurisdicional.

Para que o desempenho dessa função seja eficiente e eficaz, exige-se do Perito, dentre outros, requisitos fundamentais, que são:

- a) Reconhecido saber técnico-científico da realidade de sua especialidade, dedicando-se a uma educação continuada e persistente estudo da doutrina em que se graduou;
- b) Vivência profissional nas diversas tecnologias que a ciência de sua habilitação universitária possui, bem como experiências em perícias;
- c) Perspicácia;
- d) Perseverança;
- e) Sagacidade;
- f) Índole criativa e intuitiva;
- g) Probidade.

Podemos observar nos itens acima, que a responsabilidade delegada ao Perito começa no planejamento do trabalho, na execução e elaboração do laudo pericial. Sua criatividade, competência e responsabilidade farão com que seu trabalho torne-se sustentável juridicamente.

SABER TÉCNICO-CIENTÍFICO

Além do requisito legal do registro nos órgãos fiscalizadores do exercício profissional, neste caso o Conselho Regional de Contabilidade, hoje plenamente definida a exigência de que o Perito tenha formação universitária, ao seu lado também está a exigência do saber técnico-científico da matéria, para que se aprofunde cientificamente na interpretação do fato em sua especialidade, visando a levar aos autos a verdade real, de

que resulta para qualquer das partes a adequada aplicação da justiça no processo judicial ou a administração de um patrimônio, quando a perícia for extrajudicial.

O Perito pode extrair elementos, interpreta-los e ainda delimitar um fato quanto tiver pleno domínio dos conhecimentos de sua realidade.

A necessidade de educação continuada está vinculada ao constante aprimoramento da ciência, especialmente a contábil, mediante o qual os cientistas perseguem a melhor forma de apresentação do estudo da matéria objeto da ciência, além de estabelecer sempre uma condição de adequada fundamentação científica no laudo pericial.

VIVÊNCIA PROFISSIONAL

A vivência profissional é considerada em perícia como seu elemento fundamental. A perícia versa sempre sobre matéria de fato, que muitas vezes não é atingida pelos conhecimentos teóricos puros de uma Ciência, resultando dessa condição a integração entre conhecimento teórico e experiência profissional.

A teoria define padrões de comportamento profissional, porém, a prática os torna pessoais, ou seja, dois Contadores podem, sobre um mesmo evento, ter duas interpretações distintas.

Existem práticas grosseiras, e que saltam à vista até de leigos em Contabilidade; entretanto, também existem práticas bastante sutis, que mesmo o Contador encontra dificuldades em detectar. Daí a extrema necessidade do equilíbrio e do bom-senso, advindos da vivência profissional exigida de um Perito.

PERSPICÁCIA E SAGACIDADE

Conforme conceituação do dicionário Aurélio, tem-se que estas palavras exprimem a qualidade profissional do Perito relativo a sua capacidade de observação, concentração para identificar adequadamente o objeto de estudo, examinando, analisando, estudando profundamente, sem se permitir desenvolver o trabalho de forma superficial.

No caso do Perito Contábil, sua capacidade especial de identificar os fenômenos patrimoniais resultantes de determinada movimentação do patrimônio e procurar suas evidências no diário, razão auxiliar e representações gráficas elaboradas pelas entidades envolvidas é um exemplo da materialização da perspicácia.

ÍNDOLE CRIATIVA E INTUITIVA

O profissional para desenvolver o seu trabalho, deve ter ainda a índole criativa e ser intuitivo no que diz respeito à busca da verdade. É importante ressaltar também que o

profissional deve ser dotado de forte senso de honestidade que seja irrepreensível, mesmo antes de assumir responsabilidade de importância elevada.

Saber respeitar os prazos estipulados na entrega dos laudos técnicos, também é de um fundamental profissionalismo, bem como admitir a sua não familiaridade com a matéria a ser estudada. Embora tais qualidades sejam fruto do íntimo do ser humano, em alguns desenvolvidos e aprimorados de forma mais evidente, não significa que o profissional, que objetiva tornar-se um Perito, desconsidere tais particularidades.

Pode-se dizer que tais características sejam o sexto sentido do profissional, que encontra no trabalho pericial em sua forma plena de servir ao próximo e à humanidade, trabalhando com a união de seu corpo e espírito.

ÉTICA E A PERÍCIA

Muitas são as definições de Ética, todas relacionadas com a Moral e o comportamento irrepreensível do ser humano, na busca de qualquer de seus objetivos, que podem ser apenas de felicidade pessoal, ou êxito intelectual, profissional ou econômico.

A ética, como princípio contábil, envolve aspectos objetivos em que sua aplicação não depende de opção ou escolha do profissional, mas é consequência da própria natureza da Contabilidade, contida no princípio contábil, a qual precisa ser respeitada.

Assim, como não se pode alegar ignorância da lei, para não cumpri-la, também não se podem ignorar exigências técnicas e culturais para o exercício da profissão.

Quanto maior a falta de conhecimento, menos condições têm o profissional de conscientizar-se de que está errado. Essa ignorância caracteriza também falta de ética, embora o indivíduo, por carência de conhecimento possa aceitar como certo aquilo que está errado.

Da mesma forma, quando o indivíduo não tem boa formação ética, também não sabe se está ou não cometendo ato aético. Quando incompetente e mal formado, seu erro pode abranger os dois aspectos, ou seja, ele erra no julgamento de seus próprios atos e na aplicação da ética contábil.

O respeito à ética deve estar implícito no exercício de qualquer profissão, mas em especial na Profissão Contábil, não somente por envolver interesses de pessoas que podem estar apenas indiretamente ligadas ao patrimônio, cujos fenômenos registramos, analisamos, interpretamos e sobre os quais damos informações e orientação, muitas vezes imprescindíveis para a tomada de decisões, mas também porque a ética está implícita na própria ciência contábil, como um Princípio Fundamental de Contabilidade.

Para bem cumprir o seu encargo na exposição da verdade o perito deve possuir uma conduta moderada e tanto quanto possível harmonizadora. A formação ética é o alicerce ou a parte mais nobre e relevante que deve se levar em consideração. É imprescindível que o profissional da área contábil tenha em mente o compromisso ético de trabalhar, sempre, em defesa dos interesses profissionais, zelando pelo prestígio e dignidade da classe e pela demonstração da mais pura expressão da verdade.

O Conselho Federal de Contabilidade, com poderes concedidos por Lei, aprovou o Código de Ética Profissional do Contabilista. Resolução CFC nº 803/96, de 10 de outubro de 1996, incluindo as alterações da Resolução CFC nº 819/97, de 20 de novembro de 1997.

Além das responsabilidades legais, previstas no Código de Processo Civil e no Código de Ética do Profissional Contabilista, o perito deve ter a consciência ética do que essa função representa para a classe contábil e, principalmente, para a sociedade. Ser auxiliar da Justiça na decisão de litígios ou de controvérsias é uma função que requer princípios morais e um caráter virtuoso; faz-se necessário que os seus atos profissionais sejam o reflexo de uma conduta ilibada, pois não se pode conceber que a conduta pessoal esteja dissociada da conduta profissional.

Portanto, é fundamental que o Contador, quando no exercício da atividade pericial, jamais se utilizar honrosa missão de assessorar a justiça ou uma das partes litigantes para auferir benefício próprio ou para proveito pessoal, pois a classe contábil somente terá o seu reconhecimento, perante a sociedade, quando todos os Contadores se conscientizarem de que uma classe depende do valor individual de seus integrantes; sendo imprescindível que cada um assuma a responsabilidade de exercer a profissão com dignidade, zelo, competência técnico-profissional e, acima de tudo, com uma elevada consciência ética.

MATERIAL E MÉTODOS

Descrever a metodologia significa elencar os passos e os procedimentos a serem seguidos para a realização do estudo, devendo ser clara e coerente, de forma que fique apresentável para se chegar a uma conclusão.

No tocante aos procedimentos aplicados, no presente trabalho, consistem em pesquisa, onde envolveu conceito, princípios e normas legais para a realização do trabalho pericial contábil. A pesquisa foi realizada através de uma base sólida de dados e uma visão clara e concreta pertinente ao assunto.

Para se chegar aos resultados propostos nesta monografia, primeiramente foi realizado um estudo, teórico sobre a Perícia Contábil, principalmente sobre o campo de atuação. Posteriormente foi realizada a pesquisa de campo, que buscou a obtenção de dados, por meio de 15 (quinze) questionários enviados aos Peritos da Comarca de Cuiabá, durante os meses de novembro e dezembro de 2012. Em sequência a análise dos dados coletados.

Este estudo foi realizado também em forma de uma pesquisa de campo com abordagem descritiva, com aplicação de um questionário aos peritos, para que se pudesse chegar a uma conclusão sobre a pesquisa.

O presente estudo se caracteriza como uma pesquisa de campo, descritiva e bibliográfica.

A pesquisa de campo é assim denominada porque a coleta de dados é efetuada em campo, onde ocorrem os fenômenos, uma vez que não há interferência do pesquisador sobre elas. ANDRADE (1999, p. 109). A pesquisa de campo segundo GIL (2002), geralmente focaliza uma comunidade que pode ser de trabalho ou de estudo, entre outras formas. Assim foi realizada uma pesquisa de campo com os peritos, que atuam nas comarcas de Cuiabá-MT.

A pesquisa descritiva, de acordo com GIL (2002, p. 42), tem o objetivo descrever as características de uma determinada população ou fenômeno, sendo utilizado na maioria das vezes técnicas padronizadas de coleta de dados, como o questionário.

Também se caracteriza como um tipo de pesquisa que procura obter a opinião de determinada população, acerca de um assunto.

Dessa forma, Foi desenvolvida uma pesquisa descritiva com o intuito de obter conhecimento, através da opinião dos peritos, a respeito da execução e elaboração dos seus trabalhos.

A pesquisa bibliográfica é aquela baseada em livros, ou seja, materiais já elaborados. CERVO E BERVIAN (1996, p. 48) dizem que “a pesquisa bibliográfica procura explicar um problema a partir de referência teóricas publicadas em documentos”. Ou seja, é a partir de obras publicadas que as informações serão coletadas, servindo como meio de esclarecimento e conhecimento sobre um assunto pré-determinado.

É através do levantamento bibliográfico, que abrange todo o referencial que já foi tornado a público, como livros, revistas e jornais que se torna possível elaborar um histórico sobre a questão estudada, servindo para elucidar os aspectos abordados na pesquisa de campo, se constituindo assim em uma etapa importante do trabalho.

Para o desenvolvimento da pesquisa foram utilizados, livros, artigos e revistas buscando-se estudar o conceito e normas aplicáveis ao desenvolvimento do trabalho pericial contábil.

População e Amostra

A população e amostra foram os peritos da Comarca de Cuiabá, Mato Grosso, os quais responderam os questionários aplicados nos meses de Novembro e Dezembro. Foram escolhidos, por serem na esfera judicial, onde o expert é o principal, do objeto do estudo.

Forma de Coleta de Dados

Os dados da pesquisa de campo foram coletados através de um questionário, com perguntas fechadas, pois possibilita a obtenção de respostas mais precisas sobre o que deseja.

ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DE DADOS

A análise dos dados é uma etapa de fundamental importância para a pesquisa e consiste em selecionar os dados, classificá-los e interpretá-los, para então elaborar-se o relatório final.

De acordo com MICHEL (2003, p. 33), as pesquisas quantitativas “são amplamente utilizadas quando a intenção é garantir a precisão dos resultados, evitando distorções de análise de interpretação e possibilitando em consequência, uma margem de segurança quanto às interferências”.

Na abordagem quantitativa os dados foram coletados, tabulados e apresentados em forma de gráficos, com informações em percentuais.

A abordagem qualitativa permite análises mais profundas em relação ao fenômeno que se deseja estudar, esta abordagem visa destacar um lado não perceptível por meio de um estudo quantitativo.

“A pesquisa qualitativa trabalha com um universo de significados, motivos, aspirações, crenças, valores e atitudes” MINAYO (1999, p. 21-22).

Na abordagem qualitativa, após a apresentação dos dados em percentuais, os mesmos foram interpretados e analisados de forma a verificar as características e as barreiras no campo de atuação profissional.

Também se verificou a importância do perito contábil para a decisão dos magistrados.

A pesquisa foi realizada através de um questionário, com 15 (quinze) perguntas, aplicado a 20 (vinte) peritos, da Comarca de Cuiabá, obtendo-se apenas 40% de

participação dos 50 peritos cadastrados no tribunal de Justiça, vale ressaltar que o cadastro continha Peritos de outros afins, como Imobiliário, Agrônomo, Engenheiro, avaliador imóveis, Computação e o contábil que era o alvo da pesquisa.

Assim, partindo para a análise dos dados, primeiramente, cabe identificar o perfil dos Peritos que participaram da referida pesquisa. Dessa forma, obteve-se através da questão de número 1 (um) que, a maioria, representada por 70% dos peritos possuem entre 30 e 40 anos, enquanto 25% possuem menos de 30 anos de idade, conforme Figura 1.

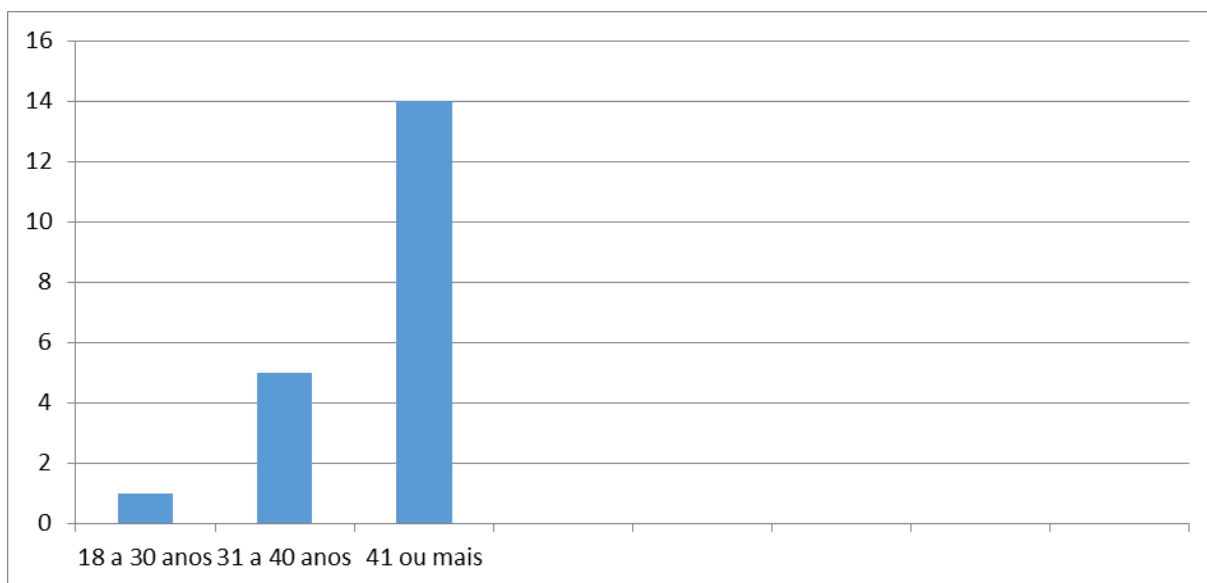


Figura 1 – Gráfico de coluna da idade dos participantes

Fonte: Autora 2012.

Também, obteve-se na questão de número 2 (dois) que, 70% são gênero masculino e 30% do gênero feminino, como visto na Figura 2.

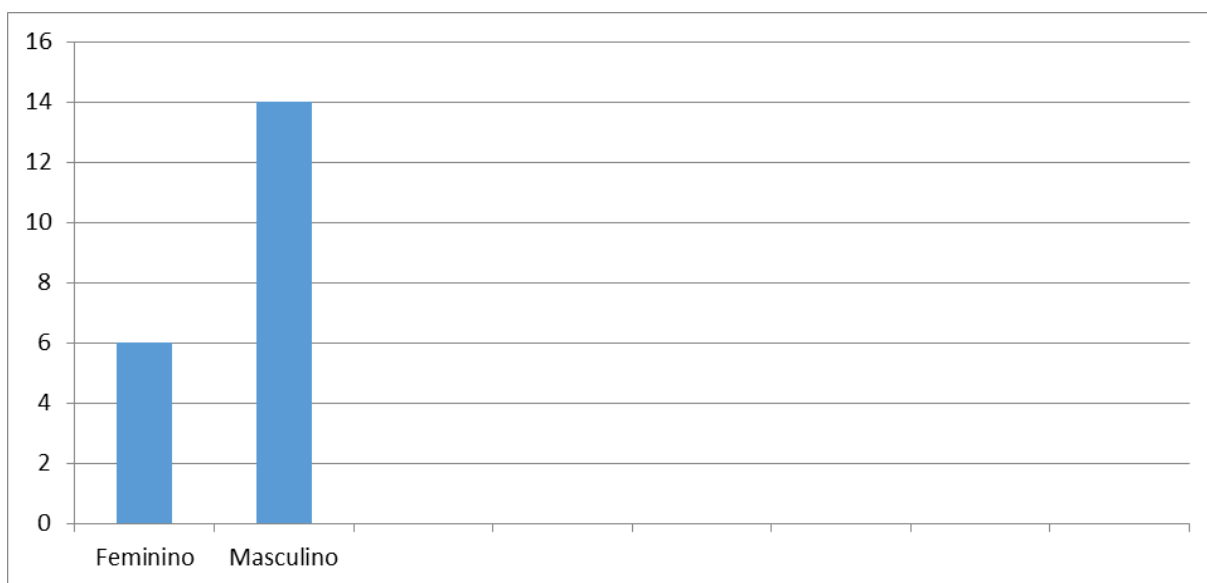


Figura 2 – Gráfico de colunas do gênero dos participantes

Fonte: Autora 2012.

A questão de número 3 (três) objetivou verificar o tempo de atuação. Foi possível identificar que, a maioria, representada por 50% possuem entre 10 ou mais anos, enquanto 25% possuem menos de 10 anos de atuação, conforme Figura 3.

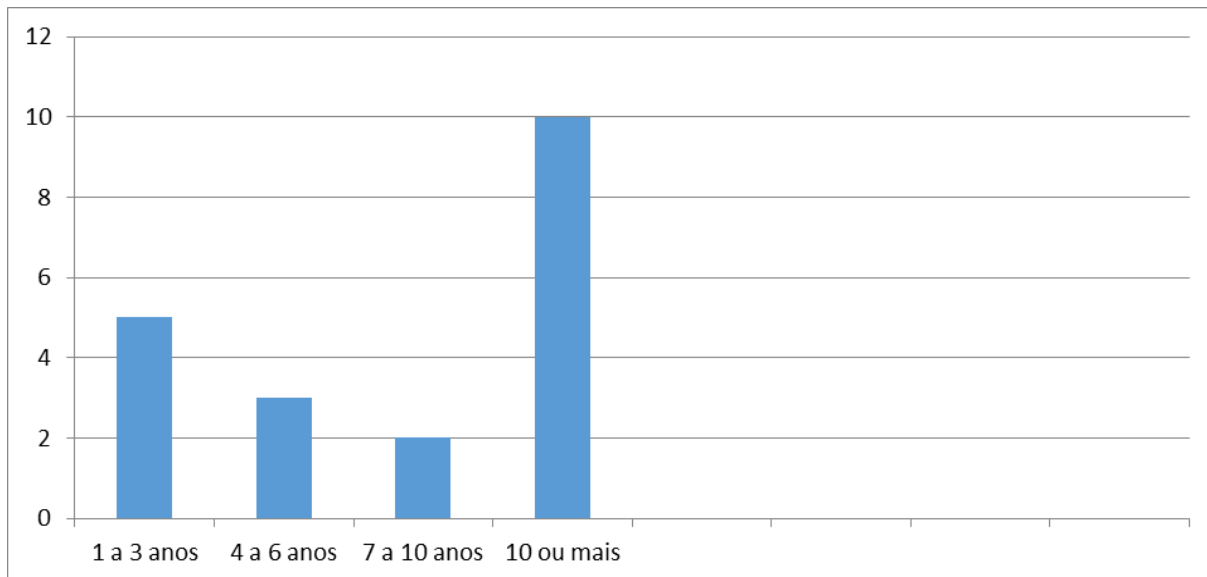


Figura 3 – Gráfico de coluna do tempo de atuação

Fonte: Autora 2012.

Analisando a questão anterior é relevante ressaltar a importância do conhecimento técnico e a educação continuada.

Na questão número 4 (quatro) abordou-se a respeito da área de atuação do perito contábil, com o intuito de verificar o campo de atuação na qual executa o maior número de cálculos, de 55% junto as varas federais e 45% Extrajudicial, como visto na Figura 4.

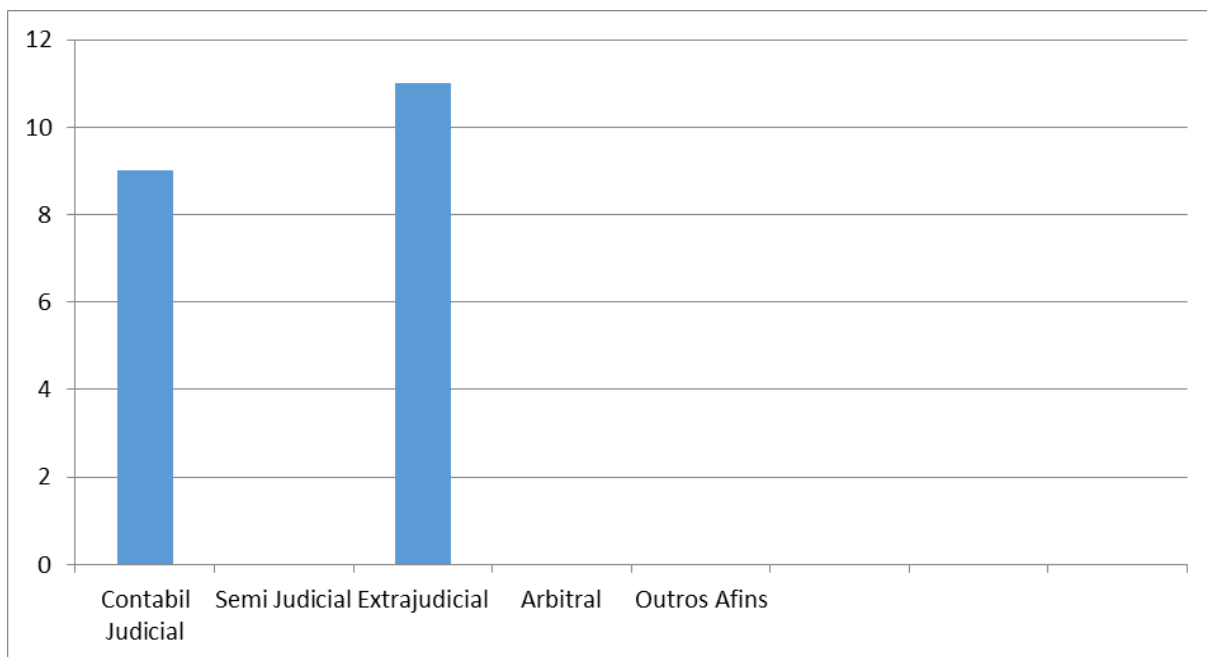


Figura 4 – Gráfico de coluna da área de atuação

Fonte: Autora 2012.

O nível de processos extrajudicial estão cada vez mais crescendo, devido as varas judiciais como a Trabalhista, já contém um setor de contadoria dentro do órgão, o que dificultou o acesso á algum tempo há execução dos cálculo trabalhistas, dado assim abertura a esfera extrajudicial, onde os advogados contratam os peritos para executar os cálculos e fazer a juntada na inicial do processo. Na esfera federal os cálculos executados com maior frequência é a de cálculos financeiros habitacional.

Assim, a questão de número 5 (cinco) objetivou verificar qual o meio que utilizou para inserir no quadro de rol de cadastro nas varas judiciais, que a maioria, representada por 65% entregaram currículos e 20% por indicação/convite, conforme Figura 5.

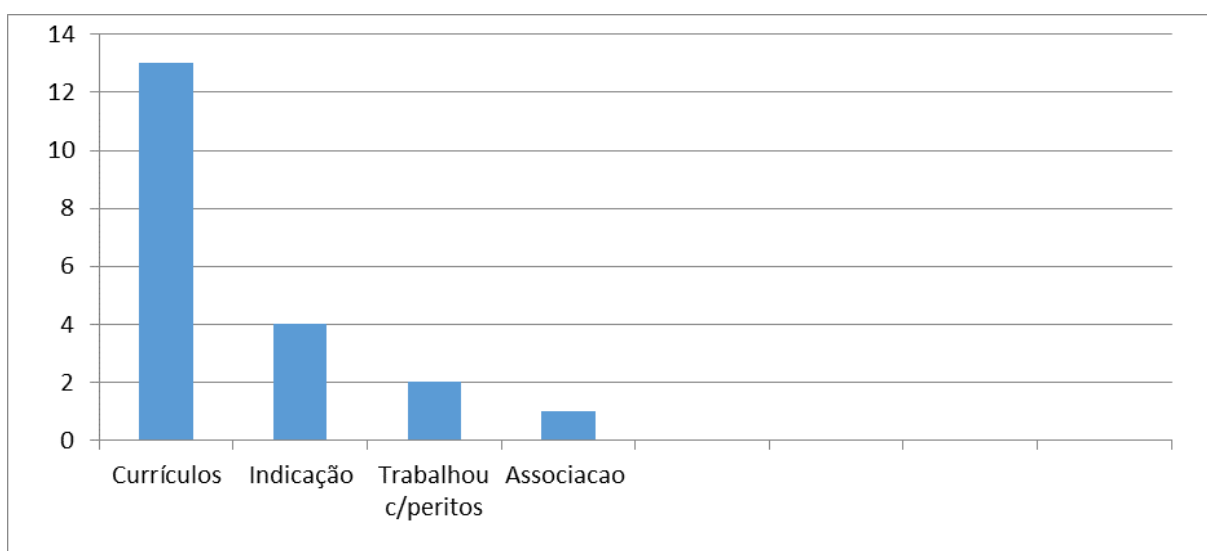


Figura 5 – Gráfico de colunas do meio pelo qual o profissional utilizou para inserir

Fonte: Autora 2012.

A acessibilidade dos cadastros atualmente é via internet, no entanto os peritos com indicação ou convite acabam se beneficiando nas atuações, visto que, os Juízes já conhecem os trabalhos já executados e assim deixando de lado a análise de novos currículo e inclusão da prática de novos assistentes e peritos.

Desde modo, a questão de número 6 (seis) revelou que, 55% dos peritos utilizam os escritórios para a atribuição das tarefas, e 45% responderam na sua própria residência, conforme Figura 6.

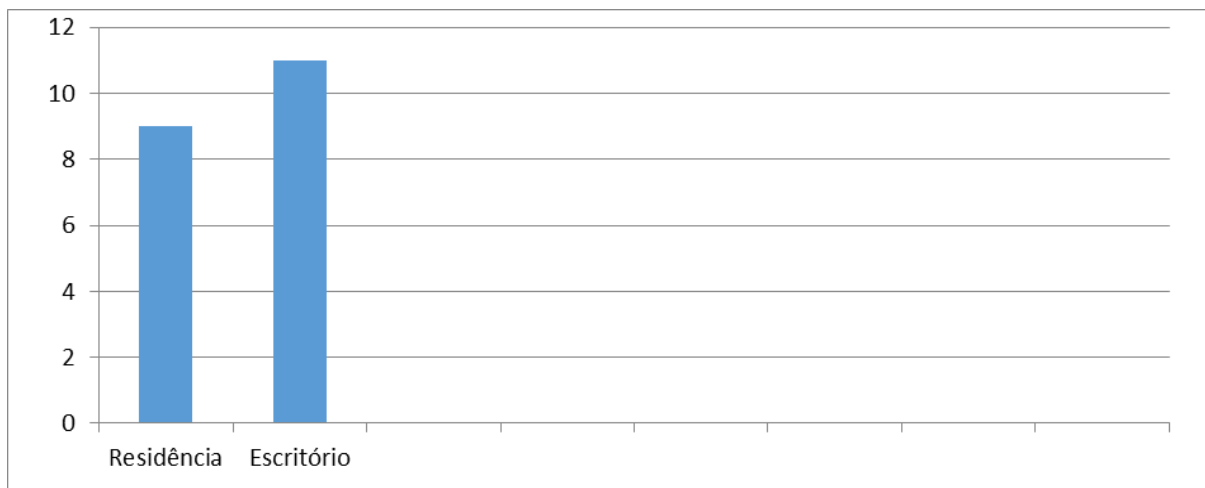


Figura 6 – Gráfico de colunas local de trabalho

Fonte: Autora 2012.

Para alguns peritos, a perícia contábil acaba tornando o segundo rendimento, é tido como um extra e a maioria possui empresa apenas desta atividade no campo de atuação para a obtenção da renda mensal.

Dessa forma, a pergunta de número 7 (sete) teve por objetivo verificar quem elabora os trabalhos. Obteve-se que, 70% dos peritos que executam a sua própria tarefa e 30% atribuem a sua equipe, conforme demonstra a Figura 7.

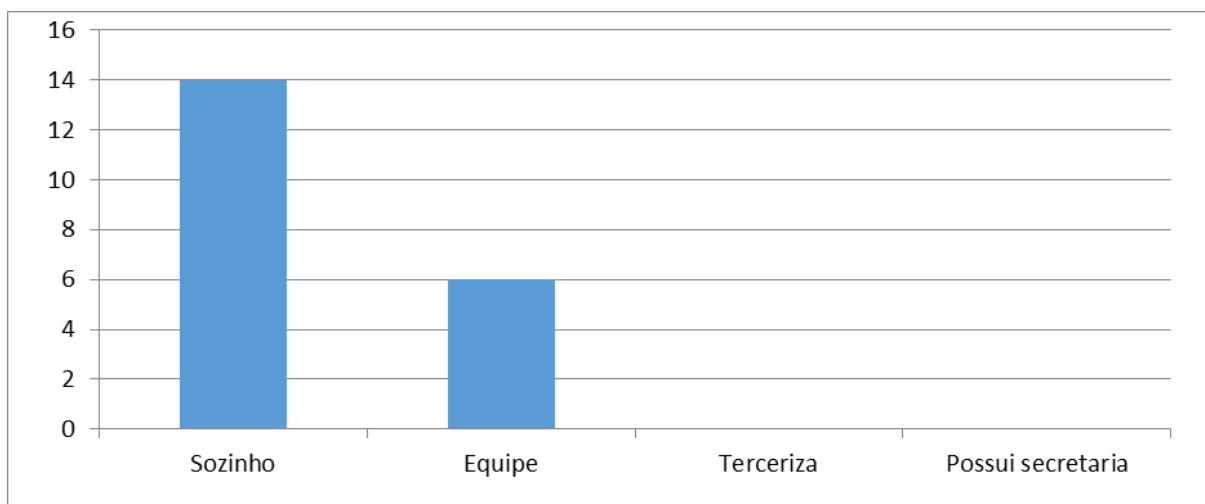


Figura 7 – Gráfico de colunas de quem executa os trabalhos

Fonte: Autora 2012.

Em razão do exposto, a questão de número 8 (oito) pretendeu verificar por qual motivo os peritos contadores exerce esta profissão. Dos Peritos pesquisados, a grande maioria, representada por 50% dos mesmos respondeu pelo fato do Rendimento e 50% pela aptidão e conhecimento na matéria, como pode ser visto no gráfico abaixo.

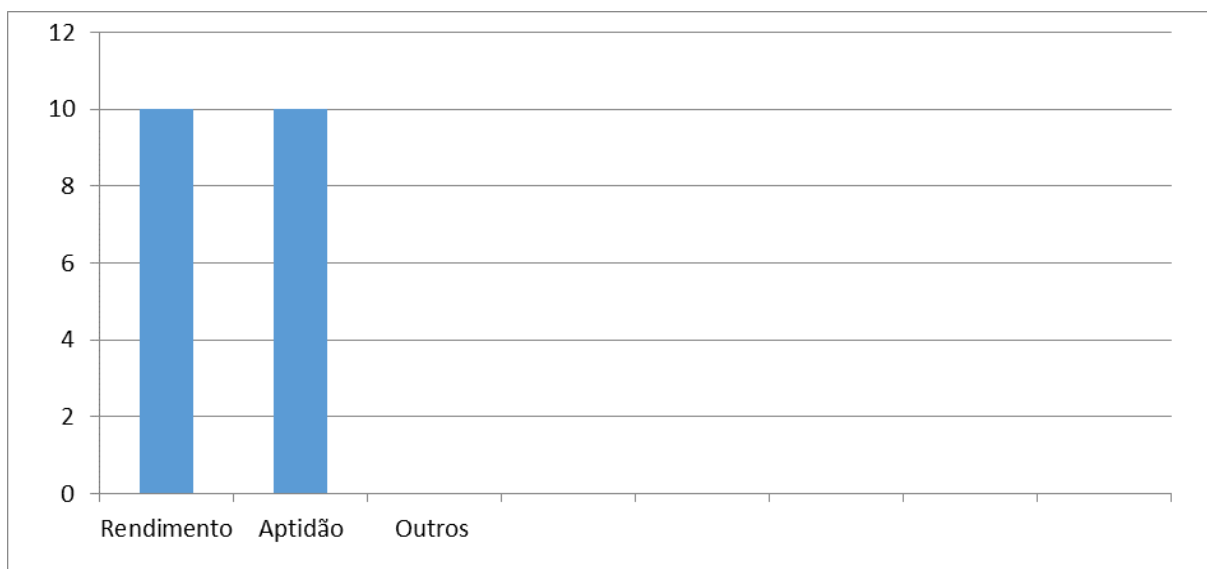


Figura 8 – Gráfico de colunas por qual motivo exerce a profissão

Fonte: Autora 2012.

A questão de número 9 (nove) pretendeu verificar exatamente informar qual a renda atribuída mensal com a atividade pericial, que conforme exposto acima é requisito essencial para a profissão. Assim de acordo com o demonstrado, no gráfico abaixo, 70% dos Peritos recebem até 10 salários Mínimos que corresponde á maioria, enquanto 20% recebem de 10 a 20 salários mínimos.

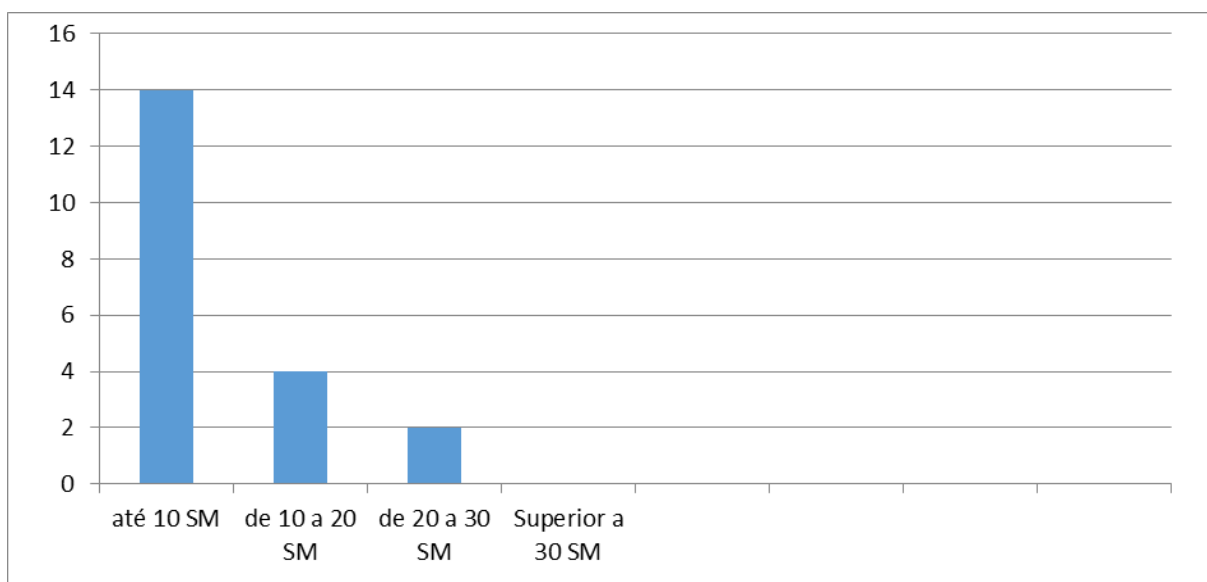


Figura 9 – Gráfico de colunas que informa a renda com a atividade pericial

Fonte: Autora 2012. *Abreviatura- SM: Salário Mínimo

Foi com o propósito de verificar se os peritos estão se aperfeiçoando através de educação continuada se elaborou a questão de número 10 (dez), tendo como resposta que 70% possuem Especialização e 15% Mestrado, conforme gráfico abaixo.

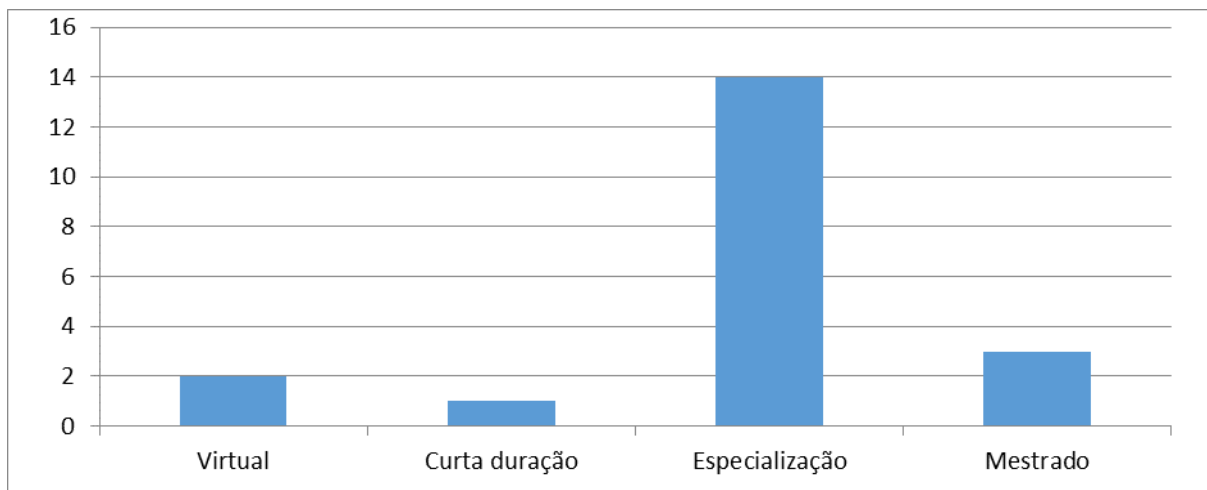


Figura 10 – Gráfico de colunas que possui educação continuada na área

Fonte: Autora, 2012.

A questão de número 11 (onze) abordou a respeito do nível de domínio em outras áreas para auxiliar a qualificação profissional, tendo como respostas que 50% dos Peritos, correspondendo à maioria na área de Direito, 30% em língua estrangeira como o inglês e o espanhol e 20% no ramo de economia, conforme Figura 11.

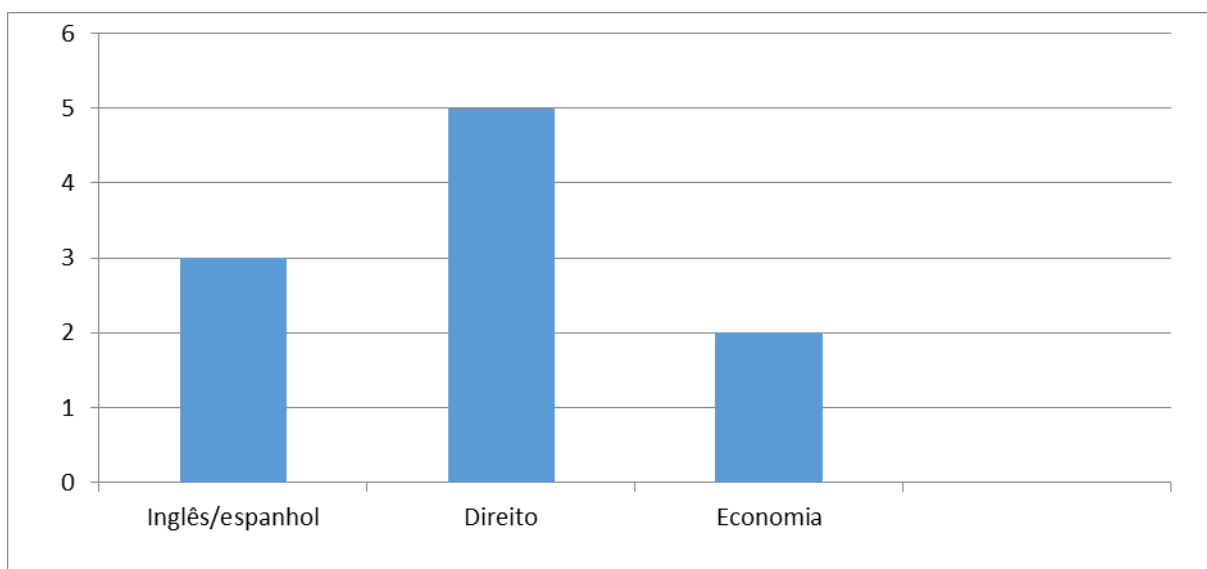


Figura 11 – Gráfico de colunas: possui outros cursos

Fonte: Autora, 2012.

A questão de número 12 (doze) pretendeu verificar se que o honorário pré-estabelecido para execução do processo. Assim de acordo com o demonstrado, no gráfico abaixo, 60% dos Peritos concorda com os mesmo, enquanto 40% discordam destes honorários, conforme Figura 12.

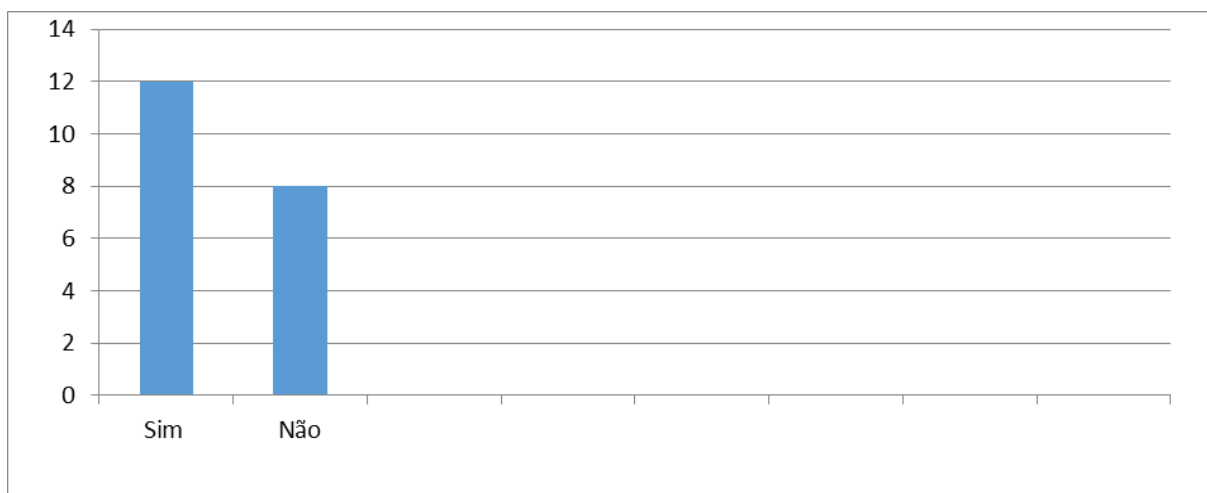


Figura 12 – Gráfico de coluna: concorda com os honorários pré-estabelecidos em algumas Varas Judiciais

Fonte: Autora 2012.

Vale ressaltar que o quadro de honorários elaborados pelo perito na sua nomeação ter que haver fundamentação nas horas técnicas gastas e cobradas, para não haver um descontentamento no seu trabalho. A resposta negativa deixa claro que algumas varas judiciais limitam ou reduzem o mesmo, e a tabela de honorários não sofre reajuste á anos.

Assim foi perguntado na questão de número 13 (treze) se os números de peritos atuantes são suficientes nas secretárias, conforme o gráfico abaixo, 70% dos Peritos, representando a maioria, afirmaram que sim, enquanto 30% dos mesmos responderam não, deficientes principalmente na área cível, trabalhista e comercial.

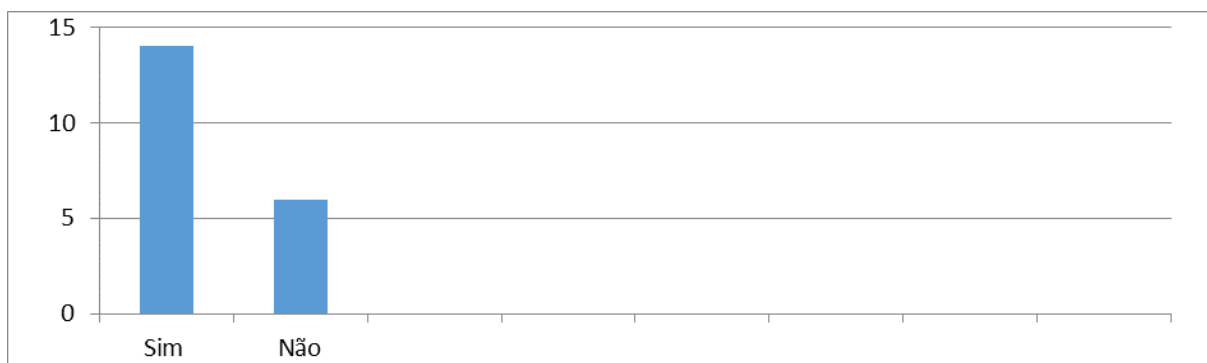


Figura 13 – Gráfico de colunas: nº Peritos atuantes são suficientes nas secretarias, p/o não acumulo de processo

Fonte: Autora 2012.

A questão de número 14 (quatorze) abordou-se a respeito das vantagens da atividade. Dos dados coletados apuraram-se no quadro que 50% adquirem conhecimento técnico, 30% pela satisfação do rendimento, 10% atualização contínua e do restante o relacionamento e a ética profissional conquistado pelos magistrados.

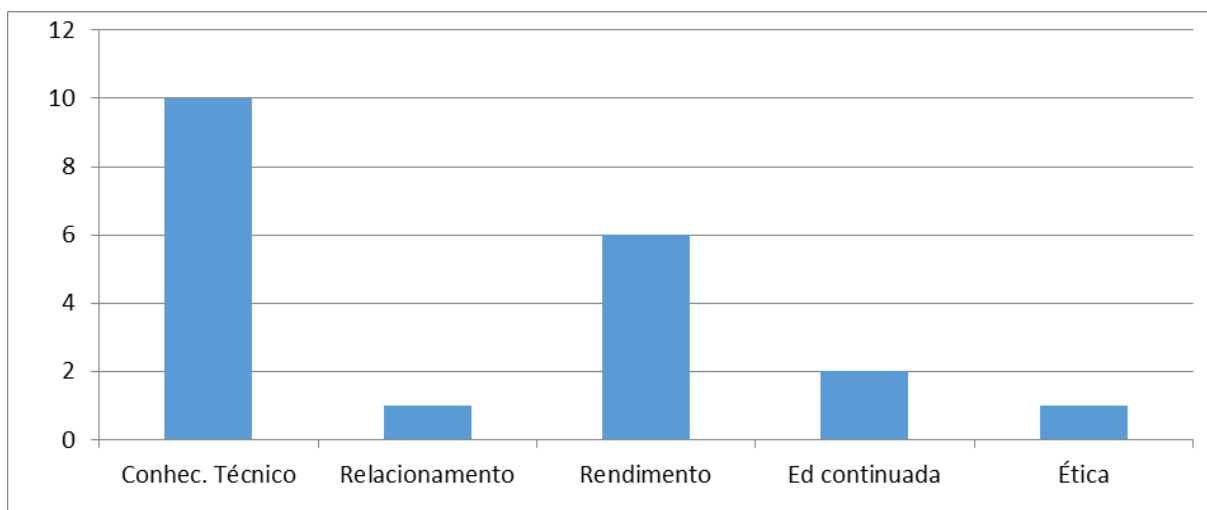


Figura 14 – Gráfico de colunas: informar as vantagens da atividade de Perito Contador
Fonte: Autora 2012.

Ao final da pesquisa, perguntou-se aos Peritos, na questão de número 15 (quinze) mensurar a desvantagens da atividade. Dos dados coletados, que 50% os honorários pré-fixado, estão sendo desvalorizados e reduzidos em algumas varas judiciais, 25% a indicação constante pelos Juízes dos mesmos peritos já conhecidos e famosos, 15% o acúmulo de processos e 10% conseqüentemente a demora da carga de processos, conforme Figura 15.

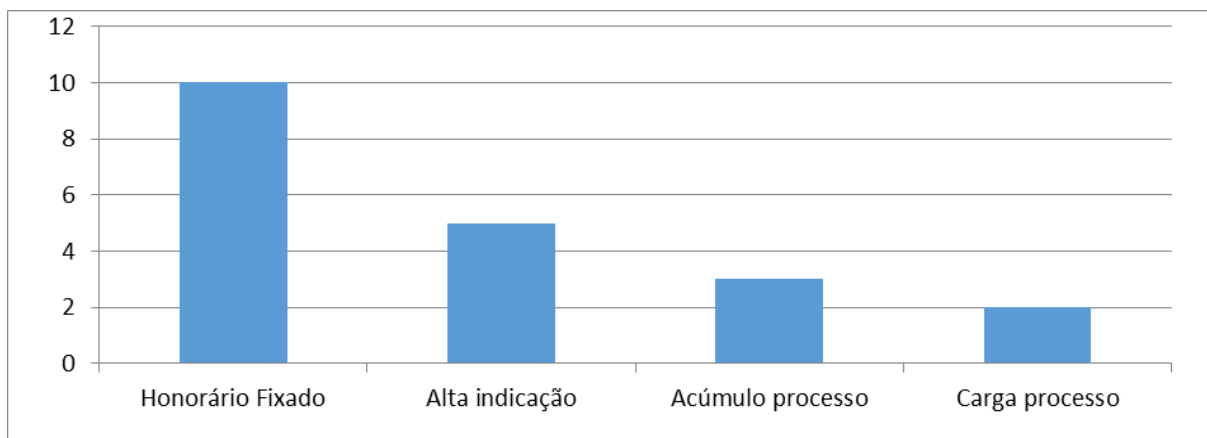


Figura 15 – Gráfico de colunas: informar as desvantagens da atividade de perito contador
Fonte: Autora 2012.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em passado recente, o aluno quando concluída o Curso Superior de Ciências Contábeis, não dispunha de tantas informações do que realmente poderia vir a exercer no mercado de trabalho, pois apenas tinha-se a ideia daquele profissional limitado, restrito a ficar atrás de uma mesa, apenas apreciando os lançamentos contábeis de débitos e créditos.

Atualmente, tanto para o profissional praticante, quanto ao aluno recém-formado, ou aquele que se encontra cursando, as informações técnicas e de conhecimentos gerais podem ser obtidas de uma forma rápida e fácil, através da Internet, dos diversos boletins informativos, palestras e cursos amplamente divulgados, entre outros, pela relevante atuação do Conselho Federal de Contabilidade, do Sindicato dos Contabilistas, e outros órgãos ligados à área contábil.

O Contador é visto como um profissional respeitado dentro das corporações e fora delas, até pelo seu poder de exercer diversas funções em prol da sociedade.

Entretanto ele tem a obrigatoriedade de manter-se atualizado, se reciclando através de cursos, palestras, livros técnicos, e principalmente a participação interativa com a classe, que através dela terá o envolvimento humano, que é a essencial forma de aprendizagem, que com certeza irão refletir no exercício profissional e no mercado usuário, resultando no crescimento da profissão.

Dada a importância dessa atualização contínua, esta pesquisa objetivou verificar a importância desta questão na visão dos peritos contadores da Comarca de Cuiabá-MT, e não poderia deixar de enfatizar o amplo e promissor campo de atuação do Contador nesta área.

Deste modo, nota-se aqui, a preocupação dos peritos elaborarem com maior exatidão o quadro de honorários das horas estimadas e gastas para a elaboração do processo, pois acaba se tornando um alvo considerável na desvantagem no campo de atuação, vejamos, 40% estão encontrando dificuldade em determinar estes valores, já que o Julgador determina e fixam o valor da perícia.

Outra discordância e de enfrentar barreiras no mercado atual, onde as Varas Judiciais já cadastra aqueles peritos famosos e conhecidos, dificultando o acesso à análise da inclusão de novos peritos atuantes conforme se detectou entre 30% dos pesquisados. Consequentemente gerando a demora da carga de processo e o acúmulo de empilhamento de processos juntos as secretarias a serem julgados.

Assim conclui-se que com a globalização do mercado cada vez mais intensa, devemos aprimorar-nos com as Legislações, Normas Internacionais, com a fluência de

línguas estrangeiras, como verificou-se que na pesquisa a grande maioria possuem especialização, ou seja, 70% e 15% o Mestrado, possuem cursos auxiliares á profissão como o de Direito para reforçar o entendimento judicial e 30% a língua estrangeira como inglês e espanhol, foi constatado a relevância de mantermos atualizado para enfrentarmos, com sucesso, esta nova situação, e aceitando este desafio pelas vantagens que a nossa Profissão nos oferece.

REFERÊNCIAS

- ALBERTO, Valder Luiz Palombo. **Perícia Contábil**. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- ALMEIDA, Mario Martins. *II Encontro Nacional de Peritos Contábeis (Porto Alegre, 1990)*, publicado na Revista de Contabilidade do CRC/RS.
- CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. Organizador Yussef Said Cahali.- 4ª Ed. rev. atual. e ampl. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2002 – (RT-mini-códigos).
- Congresso Brasileiro de Contabilidade XVI, 15 a 20 de outubro de 2000 – Goiânia.
- Conselho Federal de Contabilidade. **Código de Ética**: Resolução CFC nº 803, de 18 de outubro de 1996 e Resolução do CFC Nº 819/97, de 20 de novembro de 1997.
- Conselho Federal de Contabilidade. **Normas Brasileiras de Contabilidade**: NBC. TP. 01; NBC-T.13 da Perícia Contábil. NBCP. P. 2- Normas profissionais do perito contador. Brasília, 1999.
- D'AURIA, Francisco. **Revisão e Pericial Contábil**. 3ª Ed. São Paulo: Nacional, 1962.
- HOOG, Wilson Alberto Zappa. **Prova Pericial Contábil**: aspectos práticos & fundamentais. 3ª Ed. Curitiba: Juruá, 2004.
- IOB, Boletim de Manual de Procedimentos. **Perito Contador – Algumas considerações**: Fascículo 39, fl. 4 a 8, Setembro, 2010.
- LOPES, José Livino Pinheiro. **Manual do Perito Contador**. 2. Ed. Fortaleza: Fortes, 2002.
- MINAYO, Maria Cecília de Souza, Ciência, Técnica e Arte: o desafio da pesquisa social. **Pesquisa Social: Teoria, Método e Criatividade**. Petrópolis, 14. Ed. P. 09-29, 1999
- ORNELAS, Martinho Maurício Gomes de. **Perícia Contábil**. 4. Ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- Princípios Fundamentais de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade – Conselho Federal de Contabilidade. 3ª ed. Brasília, 2001.
- RBC, Revista Brasileira de Contabilidade. **Perícia Contábil em Juízo**: nº 116, fl. 9 a 11, Março, 1999.
- RGS, Revista Santa Catarina. **A Perícia Contábil: reflexões sobre seu verdadeiro significado e importância**: nº 097, fl. 20 a 29, Abril, 1999.
- IOB, Boletim de Manual de Procedimentos. **Perito Contador – Algumas considerações**: Fascículo 39, fl. 4 a 8, Setembro, 2010.
- SÁ, Antônio Lopes de. **Perícia Contábil**. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 2002.
www.contadorperito.com/artigos_contabilidade1.htm.