

Estudos, Pesquisas e Percepções em

# **ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIAS CONTÁBEIS**



**Organizadores:**  
Jádina De Nez  
Richard da Silva





**Centro Universitário Barriga Verde**

Orleans – Santa Catarina – Brasil

[www.unibave.net](http://www.unibave.net)

**Disponível em:**  
[periodicos.unibave.net](http://periodicos.unibave.net)

**Editora:**  
FEBAVE

**Orleans**  
**2018**

**Título****Estudos, pesquisas e percepções em Administração e Ciências Contábeis****Organizadores:**Jádina De Nez  
Richard da SilvaDados Internacionais de Catalogação na publicação (CIP)  
Ficha Catalográfica elaborada pela Bibliotecária Universitária – Unibave

E79 Estudos, pesquisas e percepções em administração e ciências contábeis **[recurso eletrônico]** / orgs. Jádina De Nez, Richard da Silva - Dados eletrônicos. - Orleans, SC: Centro Universitário Barriga Verde - Unibave, 2018.  
460p.

Modo de acesso: <http://periodicos.unibave>

Inclui referências.

ISBN: 978-85-67456-29-4 (Versão on-line)

1. Gestão empresarial. 2. Contabilidade financeira e custos.  
I. De Nez, Jádina. II. Silva, Richard da. III. Título.

CDD: 658.15

## APRESENTAÇÃO

A Administração e as Ciências Contábeis são duas grandes áreas que acompanham o homem no processo evolutivo dentro e fora das organizações. Desse modo, fenômenos como a globalização e a sustentabilidade fortalecem e legitimam o fato de que essas áreas do conhecimento, especialmente, são imprescindíveis porque são a base da informação à tomada de decisão necessária no mundo dos negócios na contemporaneidade.

Este *e-book* reúne estudos cuja magnitude abrange aspectos não só locais, mas sobretudo globais, portanto, concebendo-se por meio de pesquisa bibliográfica, de campo e estudos de caso, sobre os mais variados temas nas áreas de Administração e Ciências Contábeis.

O Centro Universitário Barriga Verde (UNIBAVE) vem por meio desta obra disseminar os trabalhos desenvolvidos por seus docentes e discentes, com uma coletânea de pesquisas científicas desenvolvidas pelos cursos de Administração e Ciências Contábeis, vinculados ao Núcleo de Pesquisa e Extensão em Administração e Ciências Contábeis (NUPAC).

**Jádina De Nez**

**Richard da Silva**

Centro Universitário Barriga Verde- UNIBAVE

## SUMÁRIO

<b>CAPÍTULO 01 - RESPONSABILIDADE SOCIAL: UM ESTUDO DE CASO DE UMA EMPRESA DO SEGMENTO DE PLÁSTICOS DO MUNICÍPIO DE ORLEANS/S (Alice Rohling; Jádina De Nez; José Antônio Redivo Mattei; Marcos Volpato Lubave; Mirian Aparecida Silveira Mazzuco) .....</b>	<b>7</b>
<b>CAPÍTULO 02 - TRIBUTAÇÃO FEDERAL DE UMA INDÚSTRIA DE PRODUTOS PLÁSTICOS DO SUL DE SANTA CATARINA (Daiani Lembeck; José Sadi Borges; Junior; Angelo Assis Burin; Luiz De Noni; Marcio Redivo Zamprogno) .....</b>	<b>30</b>
<b>CAPÍTULO 03 - OS CUSTOS DE PRODUÇÃO CONFORME O SISTEMA DE CUSTEIO ABC: UM ESTUDO DE CASO NUMA EMPRESA FABRICANTE DE MAQUINAS LOCALIZADA NA REGIÃO SUL DE SC (Daniel Burigo; Jadina De Nez; Hermann Joseph Braun; Luiz De Noni; Marcos Volpato Lubave) .....</b>	<b>53</b>
<b>CAPÍTULO 04 - ASPECTOS RELEVANTES DIANTE DAS ALTERAÇÕES NA LEI N° 6.404/1976, PELA LEI N° 11.638/2007 E LEI N° 11.941/2009 (Diandra Freitas Mazon; Fernando Marcos Garcia; José Sadi Borges Júnior; Hermann Joseph Braun; Jádina De Nez) .....</b>	<b>80</b>
<b>CAPÍTULO 05 - EMBRIAGUEZ: JUSTA CAUSA PARA RESCISÃO DO CONTRATO DE TRABALHO OU DOENÇA? (Edinara Zanelato Croceta; Pedro Zilli Neto; Michele Barreto Cattaneo; Regiana Viana da Silva; Vilmar Vandressen).....</b>	<b>95</b>
<b>CAPÍTULO 06 - AUDITORIA INDEPENDENTE: UMA ANÁLISE MULTICASOS DAS OPINIÕES DOS AUDITORES INDEPENDENTES SOBRE ORGANIZAÇÕES RADICADAS NA REGIÃO CARBONÍFERA DO ESTADO DE SANTA CATARINA (Karina Garcia de Souza; Angelo Assis Burin; Jádina De Nez; Miriam Aparecida Silveira Mazzuco; Marcio Redivo Zanpragno) .....</b>	<b>113</b>
<b>CAPÍTULO 07 - A IMPORTÂNCIA DA UTILIZACAO DAS INFORMAÇÕES RELACIONADAS AOS CUSTOS NO SEGMENTO COMERCIAL – UM ESTUDO NUMA EMPRESA DO SEGMENTO DE COMERCIO DE EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO LOCALIZADA NO SUL DE SANTA CATARINA (Guilherme de Lima Campos; Miriam Aparecida Silveira Mazzuco; Jádina De Nez; José Antônio Redivo Mattei; José Sadi Borges Junior).....</b>	<b>141</b>
<b>CAPÍTULO 08 - A UTILIZAÇÃO DAS FERRAMENTAS GERENCIAIS – UM ESTUDO NUMA EMPRESA DO SEGMENTO PLÁSTICO LOCALIZADA NO MUNICIPIO DE ORLEANS SC (Djony Willhan dos Santos Petroski; Jadina De Nez; Rovânio Bussolo) .....</b>	<b>162</b>
<b>CAPÍTULO 09 - A SITUAÇÃO NO MERCADO DE TRABALHO DOS EGRESSOS DE UMA INSTITUIÇÃO DE ENSINO SUPERIOR LOCALIZADA NA REGIÃO SUL DE SC (Caroline Schlickmann; Everton Menegasso Freitas; Jádina De Nez; Júlio Preve Machado; Rubia Cancelier Eing; Vinícius Heitor Sardá) .....</b>	<b>187</b>

<b>CAPÍTULO 10 - AS EXPECTATIVAS DOS ACADÊMICOS INGRESSANTES NO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DO UNIBAVE DE 2017 (Mayra Ferreira Nunes, Jádina De Nez).....</b>	<b>204</b>
<b>CAPÍTULO 11 - ANÁLISE DE SATISFAÇÃO DOS CLIENTES EM UM POSTO DE COMBUSTÍVEL NA CIDADE DE ORLEANS (Lais Bonadeo; Berto Varmeling; Richard da Silva; Rovânio Bussolo; Mário Coan) .....</b>	<b>221</b>
<b>CAPÍTULO 13 - MARKETING DE RELACIONAMENTO: ANÁLISE DA SATISFAÇÃO E FIDELIZAÇÃO DE CONSUMIDORES DE UM POSTO DE COMBUSTÍVEL NA REGIÃO SUL DE SANTA CATARINA (Adejalmo Rochi; Jéferson Luís de Azeredo; Richard da Silva; Volnei Margotti; Márcio Redivo Zampragno).....</b>	<b>241</b>
<b>CAPÍTULO 14 - TEORIA DAS FILAS: ELABORAÇÃO DE UM SISTEMA UTILIZANDO AS LEIS DAS FILAS EM CARTÓRIOS DE REGISTRO CIVIL E TABELIONATOS DE NOTAS (Cintia Renata Serafim; Jacira Aparecida de Souza Wagner Zanatta; Richard da Silva; Volnei Margotti; Jádina De Nez .....</b>	<b>262</b>
<b>CAPÍTULO 15 - ACÚMULO DE FUNÇÃO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA (Eliane Regina Lima da Luz; Fabrício Trevisol Bordignon; Volnei Margotti; Vilmar Vandressen; Angelo Assis Burin).....</b>	<b>287</b>
<b>CAPÍTULO 16 - PERIGO NA ESTRADA: ANÁLISE DA INFRAESTRUTURA LOGÍSTICA BRASILEIRA NO TRANSPORTE DE CARGA (Emerson Moro Coelho; Dimas Ailton Rocha; Rovânio Bussolo; Jacira Aparecida Zanatta; Fabrício Schambeck) .....</b>	<b>311</b>
<b>CAPÍTULO 17 - DESENVOLVIMENTO DE UM MODELO DE FLUXO DE CAIXA EM UMA VINÍCOLA NO INTERIOR DE ORLEANS (Laize Boeing Boeger; Hermann Joseph Braun; Fernando Marcos Garcia; Volnei Margotti; Angelo Assis Burin) .....</b>	<b>333</b>
<b>CAPÍTULO 18 - GERENCIAMENTO DA CARTEIRA DE CLIENTES INATIVOS DE UMA INDÚSTRIA PLÁSTICA (Moacir Sprícigo Junior; Mario Coan; Fábio Boeing; Marcia Bianco; Fabrício Schambeck).....</b>	<b>356</b>
<b>CAPÍTULO 19 - COMUNICAÇÃO EMPRESARIAL: UMA LEITURA SOBRE A IMPORTÂNCIA DA COMUNICAÇÃO NAS ORGANIZAÇÕES (Lucas Souza; Richard da Silva; Adalberto Alves de Castro; Flávio Schlickmann; Marcia Bianco).....</b>	<b>374</b>
<b>CAPÍTULO 20 - UMA LEITURA SOBRE IMPORTÂNCIA DA COMUNICAÇÃO EMPRESARIAL NAS ORGANIZAÇÕES (Keturi Keruli Sabrina Velho; Richard Da Silva; Fábio Boeing; Fabrício Trevisol Bordignon) .....</b>	<b>392</b>
<b>CAPÍTULO 21 - UMA ANÁLISE DO AMBIENTE DE MARKETING EM UMA EMPRESA DO RAMO COMERCIAL DE MOTOCICLETAS EM SÃO LUDGERO – SC (Daniel da Silva; Richard da Silva; Fabrício Schambeck; Flávio Schlickmann; Marcia Bianco).....</b>	<b>408</b>

## **CAPÍTULO 01 - RESPONSABILIDADE SOCIAL: UM ESTUDO DE CASO DE UMA EMPRESA DO SEGMENTO DE PLÁSTICOS DO MUNICÍPIO DE ORLEANS/S (Alice Rohling; Jádina De Nez; José Antônio Redivo Mattei; Marcos Volpato Lubave; Mirian Aparecida Silveira Mazzuco)**

**Resumo:** A responsabilidade social vem ganhando cada vez maior proporção e reconhecimento nas empresas. Isso vem ocorrendo em razão da concorrência que é cada vez maior no mundo dos negócios, o que faz com as empresas procurarem um diferencial no mercado, buscando se destacar não apenas com o objetivo do lucro, mas, também, para ganhar credibilidade social e de seus membros. No entanto, ainda existem empresas que acreditam que a responsabilidade social é um custo, não pensando nos pontos positivos que as suas práticas podem agregar. Atualmente, tem sido um assunto de muita discussão e divulgação, pois a sociedade está mais exigente sobre às questões éticas e socioambientais. A presente pesquisa possui como objetivo geral identificar as práticas da responsabilidade social de uma empresa do segmento de plásticos. Será de caráter descritiva e quanto à abordagem, qualitativa. Para a verificação da responsabilidade social da empresa em análise, foram listadas suas ações sociais desenvolvidas com a sociedade e com o público interno.

**Palavras-chave:** Responsabilidade Social. Empresas. Sociedade. Sustentabilidade.

### **SOCIAL RESPONSIBILITY: A CASE STUDY OF A COMPANY OF THE PLASTICS SEGMENT OF THE MUNICIPALITY OF ORLEANS / SC**

**Abstract:** Social responsibility has been gaining increasing proportions and recognition in companies. This has been happening because of the competition that is increasing in the business world, which causes companies to seek a differential in the market, seeking to stand out not only for the purpose of profit, but also to gain social and economic credibility. its members. However, there are still companies that believe that social responsibility is a cost, not thinking about the good points that their practices can add. Currently, it has been a subject of much discussion and dissemination, since society is more demanding on ethical and socio-environmental issues. The present research aims to identify the practices of social responsibility of a company in the plastics segment. It will be descriptive in character and qualitative approach. In order to verify the social responsibility of the company under analysis, its social actions developed with society and the internal public were listed.

**Keywords:** Social responsibility. Business. Society. Sustainability.

### **Introdução**

A responsabilidade social está afetando o cenário empresarial brasileiro. Já é evidente que um posicionamento socialmente responsável é um diferencial que traz bons resultados. Nos últimos anos, esta ideia tornou-se uma questão estratégica, financeira e de sobrevivência para muitas organizações, com o objetivo de evitar prejuízos e gerar benefícios para todas as partes interessadas na atividade

empresarial, aderindo métodos para atingir essas finalidades, resultando em benefícios, tanto para a organização quanto para a sociedade em geral. A empresa que atua com responsabilidade social adquire credibilidade e confiança da sociedade e de seus clientes, garantindo sucesso.

Diante deste contexto, levanta-se o seguinte questionamento para este estudo: quais as práticas de responsabilidade social de uma empresa do segmento de plásticos do município de Orleans/SC?

O objetivo geral deste artigo científico é identificar as práticas de responsabilidade social da empresa, tendo como objetivos específicos: apresentar uma abordagem conceitual sobre o tema; identificar se na empresa objeto deste estudo as práticas de responsabilidade social estão sendo realizadas de forma sustentável; apresentar o balanço social da empresa, fazendo sugestões quanto à divulgação das práticas sociais verificadas.

Este estudo se mostra importante por servir como base para aqueles que ainda não conhecem o tema, concretizando-os sobre a importância de suas atitudes e ações realizadas no presente e seus reflexos para o futuro, bem como para a própria empresa estudada, pois poderão ser utilizados como relatórios úteis ao processo de tomada de decisões com relação a mais práticas de responsabilidade social.

O tema Responsabilidade Social é amplamente estudado, porém ainda não foram desenvolvidos estudos com base nesta empresa do segmento de plásticos do município de Orleans/SC.

Por meio do levantamento bibliográfico, verificou-se que há artigos sobre o tema em questão, mais não específico a esta empresa, fazendo este estudo pioneiro. Foi realizado utilizando-se diversos recursos bibliográficos, pesquisa nas páginas da *web*, contato com a empresa estudada por meio de entrevista não-estruturada e troca de informações por meio de endereço eletrônico.

## **História da Responsabilidade Social**

A responsabilidade social teve seu surgimento nos Estados Unidos a partir do século XX, em decorrência da busca por maior conhecimento de segmentos da sociedade em relação à responsabilidade das empresas na conservação do meio ambiente e dos direitos do consumidor (DOS REIS; MEDEIROS,2012).

O termo responsabilidade social não possui apenas um marco para seu início, pois alguns autores destacam o termo como ponto de partida para muitos acontecimentos sociopolíticos, o que contribuiu à formação da sua definição.

Gomes e Moretti (2007) destacam que outras pesquisas auxiliaram para seu progresso, como o primeiro artigo científico assinado por H. Gordon Fitch em 1976, que tratava a empresa como o “problema-solução” do mundo capitalista, bem como a obra de Thomas J. Zenisek (1979), que faz um apanhado do movimento e apresenta a proposta de duas vertentes: ética dos negócios e expectativas da sociedade; e, ainda Wartick e Cochran (1985), que identificam três estágios evolutivos: responsabilidade econômica, pública e social.

Além disso, foram elaboradas normas de certificação social por órgãos ou instituições internacionais, “visando desenvolver e consolidar um conjunto de padrões e indicadores aceitáveis e auditáveis no que se refere aos aspectos éticos e de responsabilidade social” (TINOCO, 2006, p.124), como a ISO 9000 e a ISO 14000, que diz respeito ao meio ambiente. Desta última, deriva a BS 8800, que certifica as empresas responsáveis pelas garantias adequadas de saúde e segurança no trabalho por meio das normas regulamentadoras do Ministério do Trabalho e do Emprego.

A responsabilidade social percorreu um longo caminho até ser entendida e aceita por uma grande parte de empresários, apresentou várias modificações e muitas melhorias aconteceram.

### **Responsabilidade Social no Brasil**

Segundo Freire e Silva (2001), a responsabilidade social no Brasil ocorreu mais diretamente em 1965, com a publicação da Carta de Princípios do Dirigente Cristão de Empresas, que nesta época já utilizava o nas empresas. Foi somente a partir dos anos 1980 que um pequeno número de empresas atuantes no Brasil começaram a estimular o discurso em relação às questões sociais e ambientais, realizando diversas ações sociais concretas.

Nos anos 1990, acontece então a consolidação da responsabilidade social das empresas e do balanço social no Brasil por meio de um trabalho destaque do sociólogo Herbert de Souza, o Betinho, que em março de 1997 publicou o artigo “Empresa Pública e Cidadã” e, em junho do mesmo ano, lançou uma campanha pela divulgação voluntária do Balanço Social (IBASE, 2016).

A partir disso, o Instituto Brasileiro de Análises Sociais e Econômicas (IBASE) lança em junho de 1997 uma campanha pela divulgação anual do Balanço Social das Empresas, que garantia um selo às empresas que divulgassem o balanço social no modelo proposto pelo IBASE (ALVES, 2009).

Outro importante marco para o Brasil foi a fundação do Instituto Ethos de Empresas e Responsabilidade Social, em 1998, cujo objetivo era disseminar a prática social por meio de publicações, experiências vivenciadas, programas e eventos para seus associados e interessados em geral (ETHOS, 2016).

Assim, a cada ano, várias outras empresas mostraram interesse ao movimento pela responsabilidade social no Brasil.

### **Conceito de Responsabilidade Social**

Responsabilidade social é quando, de forma voluntária, as empresas tomam atitudes e ações promotoras do bem-estar da sociedade de forma geral, atendendo à qualidade de vida dos seus clientes internos e externos, diminuindo os impactos ambientais na comunidade e no meio em que vive.

Segundo Gomes e Moretti (2007), o termo é aplicado como um meio para divulgar as ações sociais da empresa, em interesse das necessidades de seus consumidores e de seu próprio mercado.

A responsabilidade social pode ser o elemento, ou um dos elementos, para servir de eixo entre as empresas e os demais interessados (conhecidos como stakeholders). Ademais, a expressão “responsabilidade social” torna-se bastante apropriada para tal necessidade, pois responsabilidade significa o ato de dar “respostas”. Dar respostas às demandas sociais: esse é o ângulo em que as empresas veiculam suas mensagens quando engajadas na proposta de responsabilidade social (GOMES; MORETTI, 2007, p.06).

É a prática que a empresa adota por livre e espontânea vontade, e não pode ser confundida com as ações que ela precisa ter no cumprimento de suas obrigações, no cumprimento das normas, que o governo e as leis o determinam.

De acordo com definição do Instituto Ethos (2016), responsabilidade social "é uma forma de conduzir os negócios da empresa de tal maneira que ela se torne parceira e corresponsável pelo desenvolvimento social".

Segundo Ferrel (2001), responsabilidade social é o compromisso que a empresa assume diante da sociedade com o objetivo de maximizar os impactos positivos e minimizar os negativos. Conseqüentemente, vê-se a existência de várias

definições sobre responsabilidade social, mas entende-se que seja lá qual for, é um “conceito que permeia desde a noção de obrigação ou cumprimento de lei até a vontade própria, caridade e conscientização da empresa” (REIS; MEDEIROS, 2012, p.11).

### **A Responsabilidade Social Clássica e Contemporânea**

O ponto de vista clássico avalia que as empresas não devem assumir outra responsabilidade social senão a de maximização do lucro aos proprietários e acionistas.

Do ponto de vista clássico, o papel dos administradores é de produzir e comercializar bens e serviços com eficiência, ou seja, de tal maneira que os proprietários da empresa obtenham o mais alto lucro econômico. Realizar outras atividades de responsabilidade social é visto como perturbação do relacionamento econômico fundamental (CERTO, 2005, p.262).

Nesse ponto de vista, a empresa não tem que assumir qualquer responsabilidade social diante da sociedade, dos consumidores, funcionários e do meio ambiente, simplesmente a deve estar focalizada na obtenção dos seus lucros.

Montana e Charnov (2004, p.38) explanam argumentos teóricos contra a responsabilidade social, na visão de Friedman:

1. Essa é a função maior do governo; ao vincular empresa ao governo, criará uma força poderosa demais na sociedade e, em última instância, comprometerá o papel do governo na regulamentação da empresa.
2. A empresa precisa medir o desempenho, e os programas de ação social muitas vezes não conseguem medir índices de sucesso. Geralmente há um conflito inerente entre o modo como a empresa funciona e o modo como operam os programas sociais.
3. A função da empresa é maximizar lucros. Assim, exigir que recursos sejam destinados a programas de ação social viola essa meta empresarial, uma vez que ela reduz os lucros.
4. Não há razão para supor que os líderes empresariais tenham a capacidade de determinar o que é de interesse social. Cientistas sociais e administradores do governo muitas vezes não conseguem chegar a um acordo sobre metas de 29 interesses sociais. Por que supor que os líderes

empresariais possam fazer um trabalho melhor de definir o interesse social?

E ainda os argumentos práticos contra a responsabilidade social, na visão de Friedman:

1. Os gerentes têm uma responsabilidade fiduciária (de confiança) para que os interessados no sentido de maximizar o valor do patrimônio líquido; utilizar os recursos financeiros da empresa para realizar objetivos sociais pode ser uma violação dessa responsabilidade, portanto ilegal.
2. O custo dos programas sociais seria um ônus para a empresa e teria de ser repassado aos consumidores na forma de aumento de preços.
3. O público pode querer que o governo tenha programas sociais, mas há pouco apoio para a empresa assumir tais programas.
4. Não há razão para supor que os líderes empresariais disponham das habilidades especializadas necessárias para alcançar metas de interesse social. (MONTANA; CHARNOV, 2004, p.39).

Portanto, entende-se que este ponto de vista, segundo Friedman, precisaria exclusivamente buscar o lucro dentro das regras da sociedade, e que os acionistas deveriam ter apenas um único pensamento: o retorno financeiro.

No ponto de vista contemporâneo, as empresas são consideradas membros importantes na sociedade, pois são responsáveis por ajudar a preservar e aprimorar o bem-estar dessa mesma sociedade como um todo.

Segundo Montana e Charnov (2004, p.40), os argumentos teóricos em favor da responsabilidade social, na visão de Keith Davis, são:

1. Teoricamente é do melhor interesse da empresa melhorar as comunidades nas quais estão inseridas e nas quais fazem negócios. A melhoria nos ambientes comunitários, em última instância, reverterá em benefício da empresa.
2. Programas de responsabilidade social ajudam a evitar que pequenos problemas possam se tornar grandes problemas. Em última análise, isso será benefício à sociedade e à empresa.
3. Ser socialmente responsável é a coisa ética ou correta a fazer.
4. Demonstrar sensibilidade a questões sociais ajudará a evitar intervenção governamental na empresa.

5. O sistema de valores mais generalizado, a tradição judaico-cristã, incentiva fortemente os atos de caridade e a preocupação social.

Quanto mais a empresa colaborar com a sociedade mais ela ganha, uma vez que a sociedade vai crescendo, a empresa vai evoluindo com ela. Os mesmos autores ainda demonstram os argumentos práticos em favor da responsabilidade, na visão de Keith Davis:

1. Ações que demonstram sensibilidade social, se efetivadas dentro de um modelo econômico sustentável, podem, de fato, ser lucrativas para a empresa. Novas máquinas de controle de poluição, por exemplo, podem ser mais eficientes e econômicas.
2. Ser socialmente responsável melhora a imagem de relações públicas da empresa em termos de cidadania.
3. Se nós mesmos não o fizemos, nem a opinião pública, nem o governo exigirão que o façamos.
4. Ela pode ser boa para os acionistas já que tais medidas obterão aprovação pública, levarão a empresa a ser vista pelos analistas financeiros como menos exposta à crítica social e produzirão um aumento no preço das ações.

A prática da responsabilidade social melhora a imagem da empresa diante da sociedade, dos acionistas e dos clientes. Cada argumento tende a favorecer a sociedade e aprimorar sua participação no mercado, quer seja com ações quer seja com investimentos próprios.

### **O Instituto Ethos**

O Instituto Ethos de Empresas e Responsabilidade Social foi criado em 1988 por um grupo de empresários e executivos da iniciativa privada. É uma OSCIP (Organização da Sociedade Civil de Interesse Público) que tem a missão de mobilizar, sensibilizar e ajudar as empresas a gerir seus negócios de forma socialmente responsável, tornando-as parceiras na construção de uma sociedade justa e sustentável (ETHOS, 2016).

As empresas são indispensáveis para o desenvolvimento econômico e avanço tecnológico, possuindo importante atuação nas mudanças do planeta.

O objetivo do Instituto Ethos (2016) é divulgar a prática da responsabilidade social empresarial, motivando as organizações a assimilarem de forma crescente a

definição da prática da responsabilidade empresarial; fazer com que as práticas respeitem os critérios éticos; atribuir as responsabilidades com todos que se encaixarem em suas atividades; e, descobrir técnicas modernas e capazes de trabalhar em colaboração com as comunidades.

### **O Instituto IBASE**

O Instituto Brasileiro de Análises Sociais e Econômicas (IBASE) foi fundado em 1981 pelo sociólogo Herbert de Souza, o Betinho, na década de 1990, que se tornou o símbolo de cidadania no Brasil ao comandar a campanha ação contra a fome.

O IBASE tem como finalidade a radicalização da democracia e a afirmação de uma cidadania participante. As atividades do IBASE são orientadas pelos princípios da liberdade, igualdade, solidariedade, participação, diversidade e justiça socioambiental.

A instituição tem seis linhas gerais, dimensões e estratégias agregadoras, temas que devem pautar o trabalho de todos os seus núcleos e projetos, que são: alternativas ao desenvolvimento e criação de novos paradigmas; combate ao racismo e ao patriarcalismo; estratégias de comunicação; estratégias de gestão e sustentabilidade política financeira e fórum social mundial.

O IBASE divulgou o selo Ibase/Betinho, visto que todas as empresas publicassem o balanço social no modelo sugerido pela instituição. Atualmente, o modelo do balanço social desenvolvido pelo IBASE continua disponível às empresas que desejarem utilizá-lo, porém a distribuição foi suspensa em 2008 (IBASE, 2016).

### **Divulgação das práticas de Responsabilidade Social**

O Instituto Ethos busca transmitir às empresas métodos de gestão e práticas responsáveis, auxiliando-as em sua elaboração, bem como no entendimento e na inclusão, de forma a desenvolver critérios de responsabilidade social em sua gestão.

É constante a quantidade de empresas que experimentaram informar a adoção de práticas socialmente responsáveis para atender aos interesses e expectativas dos seus diversos públicos. Isso se deve à percepção das empresas dessa necessidade quanto à demanda da sociedade por mudanças na forma de fazer negócios.

Para publicar as práticas de responsabilidade social das empresas e incentivar sua replicação, o Instituto Ethos criou, em 2011, o Núcleo Ethos de Compartilhamento, que atua em duas frentes:

#### *Ciclo de Oficinas*

Descreve-se uma série de encontros que são apresentados e discutidos os principais assuntos relacionados à gestão socialmente responsável. As oficinas têm como objetivo desenvolver e divulgar conceitos, práticas e ferramentas de apoio aos processos de gestão das empresas. (IBASE,2016).

#### *Banco de Práticas*

De acordo com o IBASE (2016), refere-se a um espaço para publicação de experimentos bem-sucedidos de empresas participantes do Instituto Ethos, no que diz respeito à responsabilidade social. Seu objetivo é simplificar a pesquisa, aumentar o intercâmbio de informações entre as empresas e espalhar as práticas de gestão socialmente responsável. Tais práticas estão agrupadas de acordo com os seguintes eixos:

- Governança;
- Direitos Humanos;
- Público Interno;
- Meio Ambiente;
- Cadeia de Valor;
- Comunidade e Sociedade;
- Governo; e,
- Mercado.

#### **História do Balanço Social**

A origem do Balanço Social deu-se nos anos de 1960, nos EUA e Europa. Com a recusa da população à Guerra do Vietnã, criou-se um movimento de boicote à compra de produtos e ações de algumas empresas unidas ao conflito. A sociedade exigia uma nova atitude ética e inúmeras empresas tiveram que prestar contas de suas ações e objetivos sociais. Dentre os países envolvidos no movimento, a França foi o primeiro a elaborar o Balanço Social no ano de 1972. Entretanto, o Balanço Social surgiu com a necessidade das organizações em apresentar para a sociedade

em geral as informações das atividades sociais que elas praticam sobre os funcionários, sociedade e meio ambiente.

De acordo com Reis e Medeiros (2012, p.38 – 39):

O desenvolvimento de modelos melhor elaborados e a divulgação do Balanço Social começaram a ser efetuados no início dos anos 70, na América do Norte e na Europa, desenvolvendo-se principalmente EUA, na França, na Bélgica, em Portugal e na Inglaterra. Ressalta-se, também, que, mais recentemente, na criação da União Europeia, uma de suas diretrizes sensibiliza todos os países membros para a importância das variáveis sociais ligadas ao trabalho. Desse modo, a sociedade iniciou uma cobrança por maior responsabilidade social das empresas, consolidando a própria necessidade de divulgação dos chamados Relatórios ou Balanços Sociais.

No Brasil, o Balanço Social começou a ser discutido na década de 1970, mas foi somente nos anos 1980 que começaram a surgir os primeiros balanços sociais de empresas. O primeiro demonstrado no Brasil, em 1984, pela empresa Nitrofértil, estatal situada na Bahia, é o primeiro documento brasileiro do gênero que carrega o nome de Balanço Social, que se tornou mais claro quando Herbert de Souza, o Betinho, iniciou em junho de 1997 uma campanha para que houvesse a divulgação voluntária dessas informações.

### ***Conceito de Balanço Social***

O Balanço Social é um conjunto de informações sobre a atuação social das entidades, utilizada para focar a transparência de suas ações no exercício da responsabilidade social corporativa, as informações trazidas são qualitativas e quantitativas.

Para Kroetz (2000, p.78):

O Balanço Social representa a demonstração dos gastos e das influências das entidades na promoção humana, social e ecológica, dirigidos aos gestores, aos empregados e à comunidade com que interage, no espaço temporal passado/presente/futuro.

De forma resumida, pode-se dizer que o balanço social é um material informativo sobre a situação da entidade em relação às questões sociais e ambientais. De acordo com Ludícibus et al. (2000, p. 31), "o Balanço Social busca demonstrar o grau de responsabilidade social assumido pela empresa e assim prestar contas à sociedade pelo uso do patrimônio público, constituído dos recursos

naturais, humanos e o direito de conviver e usufruir dos benefícios da sociedade em que atua".

O Balanço Social é um instrumento que permite que a empresa faça a análise dos benefícios que são oferecidos à sociedade e servirá como base para o controle gerencial, para a tomada de decisões e por meio dele poderá identificar os problemas e as oportunidades que apresenta.

#### *Obrigatoriedade de divulgação*

A obrigatoriedade da apresentação é sem dúvida um ponto de discussão entre as empresas envolvidas no processo de divulgação do Balanço Social, que se torna importante, pois permite que o funcionário visualize seu desempenho e dos demais sobre o desempenho da empresa no âmbito social (TINOCO, 2006).

Não há obrigatoriedade à elaboração e divulgação do Balanço Social, porém quando as empresas socialmente responsáveis tomam a decisão de elaborar seus relatórios com a intenção de divulgar suas práticas de responsabilidade social, estão contribuindo para que mais empresas possam fazê-lo, pois cria-se no mercado uma certa concorrência entre as organizações quanto ao fato de atuar com Responsabilidade Social.

#### **Procedimentos Metodológicos**

A metodologia caracteriza-se por um conjunto de técnicas essenciais para a elaboração de um trabalho científico. Desse modo e de acordo com Barros e Lehfeld (2000, p.1):

A Metodologia é entendida como uma disciplina que se relaciona com a epistemologia. Consiste em estudar e avaliar os vários métodos disponíveis, identificando suas limitações ou não em nível das implicações de suas utilizações. A metodologia, em um nível aplicado, examina e avalia as técnicas de pesquisa, bem como a geração ou verificação de novos métodos que conduzem à captação e processamento de informações com vistas à resolução de problemas de investigação.

A metodologia desta pesquisa terá sustentação teórica na abordagem qualitativa, o que para Otani e Fialho (2011, p. 37) considera-se:

Há uma relação dinâmica entre o mundo real e o sujeito, isto é, um vínculo indissociável entre o mundo objetivo e a subjetividade do

sujeito que não pode ser traduzido em números. A interpretação dos fenômenos e a atribuição de significados são básicas no processo de pesquisa qualitativa.

Esse tipo de abordagem é fundamental para a compreensão de particularidades, o que possibilita a manifestação do que se pensa em relação ao tema. Para o desenvolvimento e elaboração deste artigo será utilizada pesquisa de caráter descritivo.

Para Barros e Lehefeld (2000, p.70), “não há a interferência do pesquisador, isto é, ele descreve o objeto de pesquisa. Procura descobrir a frequência com que um fenômeno ocorre, sua natureza, característica, causas, relações e conexões com outros fenômenos”.

A pesquisa descritiva faz parte da metodologia e é uma excelente técnica para levantar conhecimentos sobre o tema que deseja abordar, pois é a pesquisa de um determinado assunto coletado de documentos já existentes. Será uma pesquisa feita por meio de informações de uma empresa.

Por meio deste estudo de caso, pretende-se conhecer a relevância do desenvolvimento da empresa em questões socioambientais.

Otani e Fialho (2011, p. 40) defendem estudo de caso como:

É a pesquisa que se caracteriza por um estudo aprofundado e exaustivo de um caso específico, que seja relevante pelo potencial de abrangência, de forma a permitir um amplo e detalhado conhecimento do caso, fato ou fenômeno estudado, através do processo de análise e interpretação.

O estudo de caso baseia-se no estudo de uma única empresa, proporcionando explorar situações da vida real e coletar informações mais atuais, que será feito através de entrevista não-estruturada. Segundo Barros e Lehefeld (2000, p.91), “o pesquisador busca conseguir, através da conversação, dados que possam ser utilizados em análise qualitativa, ou seja, os aspectos considerados mais relevantes de um problema de pesquisa”.

O objeto deste estudo é uma empresa do segmento de plásticos sediada no município de Orleans/SC que vem ocupando um lugar de destaque no segmento de embalagens plásticas a nível nacional. Com pouco mais de 15 anos de existência, a empresa possui constante aprimoramento tecnológico e profissional, visando dispor em suas plantas produtivas, o que há de mais moderno em relação a máquinas e equipamentos para a produção de sacolas plásticas, bobinas picotadas, sacos para

lixo e sacos plásticos. A empresa tem como principal diferencial a sua forte reputação no segmento, bom relacionamento com seus clientes e fornecedores, qualidade em seus produtos e preocupação contínua com seus colaboradores, meio ambiente e a sociedade que está inserida. Suas atividades na fabricação de sacolas plásticas, bobinas e sacos de lixo tiveram início em 15 de janeiro de 2002.

## **Resultados e Discussão**

A empresa iniciou suas atividades em 1997, época em que fabricava mangueiras e sacolas plásticas. É formada por uma equipe de colaboradores que se dedicam fornecendo sua confiança e suas habilidades. A empresa acredita no potencial de trabalho de seus colaboradores tendo um *mix* de produtos diferenciados para melhor atender aos clientes, como: sacolas plásticas virgens biodegradáveis e sacolas plásticas reextrusadas, embalagens de lixo, bobinas para freezer e micro-ondas, bobinas picotadas, bobinas para frios, lanches, açougue e copos descartáveis (EMPRESA DE PLÁSTICOS DO MUNICÍPIO DE ORLEANS/SC, 2016).

A empresa é conhecida pela qualidade em seus produtos e pelo atendimento especializado que fornece a seus clientes. Seus produtos estão atualmente no mercado interno divididos em sete estados do Brasil (EMPRESA DE PLÁSTICOS DO MUNICÍPIO DE ORLEANS/SC, 2016).

Sua missão é fabricar produtos descartáveis com alta qualidade, buscando realizar um atendimento diferenciado e comprometido, atendendo às expectativas dos nossos clientes internos e externos (EMPRESA DE PLÁSTICOS DO MUNICÍPIO DE ORLEANS/SC, 2016).

A visão é ser uma empresa nacionalmente conhecida em seu ramo de atuação, contribuindo para o crescimento sustentável, por meio da busca de novas tecnologias, valorização e qualificação do capital humano e desenvolvimento de novos projetos na área ambiental (EMPRESA DE PLÁSTICOS DO MUNICÍPIO DE ORLEANS/SC, 2016).

Os valores são foco no cliente; comprometimento; trabalho em equipe; agilidade nas decisões; qualidade nos produtos; parceria com fornecedores; e, melhoria contínua (EMPRESA DE PLÁSTICOS DO MUNICÍPIO DE ORLEANS/SC, 2016).

Dentre as práticas de responsabilidade social desempenhadas pela empresa estudada, destacam-se as seguintes.

### **Responsabilidade social com os funcionários**

#### ***SIPAT - Semana Interna de Prevenção de Acidentes de Trabalho – 08 a 11 de setembro de 2015***

Tem o objetivo de realizar atividades que alertam os colaboradores à prevenção de acidentes e doenças. Durante a semana, foram realizadas palestras com os temas: Uso de Drogas, Segurança no Trânsito, Socorros de Urgência, Proteção Auditiva e Trabalho e Felicidade.

**Figura 1** – Semana Interna de Prevenção de Acidentes de Trabalho



Fonte: Empresa de Plásticos – Orleans/SC (2016).

#### ***Outubro Rosa – 28 de outubro de 2015***

Foi realizado, em parceria com a Rede Feminina de Combate ao Câncer de Orleans, uma palestra sobre saúde da mulher e abordados temas de grande importância como câncer de colo de útero, câncer de mama, doenças sexualmente transmissíveis e formas de prevenção.

**Figura 2** – Outubro Rosa



Fonte: Empresa de Plásticos – Orleans/SC (2016)

### Treinamento de Combate a Incêndio – 19 de fevereiro de 2016

O objetivo da ação foi orientar os colaboradores quanto ao uso correto dos equipamentos de combate a incêndio. A atividade foi dividida em duas partes: teórica e prática. Na primeira, houve instruções sobre a forma de solucionar um princípio de incêndio, a classe e a capacidade extintora para utilização em cada tipo de fogo. A segunda foi a participação dos colaboradores para a eliminação de um princípio de incêndio.

### Figura 3 – Treinamento de Combate ao Incêndio



Fonte: Empresa de Plásticos – Orleans/SC (2016)

### Campanha de vacinação - 11 de maio de 2016

Pensando sempre na saúde e bem-estar dos seus colaboradores, em parceria com o SESI, trouxeram até os trabalhadores uma unidade móvel responsável por fazer a vacinação contra a Gripe. Os colaboradores tiveram a opção de escolher entre a vacina Trivalente e Tetravalente.

Sabendo da situação alarmante em que se encontra o nosso País em relação ao vírus H1N1, nossas empresas, com muita agilidade e dedicação, estão entre as primeiras indústrias da região a aderir à campanha, tornando assim os nossos colaboradores imunes a esta doença que vem preocupando nosso estado e todo o território nacional.

**Figura 4 – Campanha de Vacinação**



Fonte: Empresa de Plásticos – Orleans/SC (2016)

#### Ginástica Laboral – 12 de agosto de 2016

Em parceria com o SESI, foi criado o projeto Ginástica Laboral, que visa proporcionar momentos de relaxamento e atividades físicas aos colaboradores. A Ginástica Laboral compreende uma série de exercícios praticados no local de trabalho, com o objetivo de proporcionar boas condições físicas e mentais a todos os colaboradores. Normalmente, é baseada em técnicas de alongamento, respiração, reeducação postural, controle e percepção corporal e também compensação dos músculos.

**Figura 5 – Ginástica Laboral**



Fonte: Empresa de Plásticos – Orleans/SC (2016)

**Projeto Crescer Para Evoluir – 06 de setembro de 2016**

Por meio do Projeto Crescer Para Evoluir, foram desenvolvidos uma série de treinamentos para todo o setor produtivo. Os treinamentos foram ministrados pela Meta Treinamento Corporativo, com o objetivo de aprimorar o comprometimento, o trabalho em equipe, o foco em resultado e fortalecer a missão, visão e valores das empresas. A cada encontro uma temática é abordada. Além dos fundamentos teóricos, são desenvolvidas atividades vivenciais, com o intuito de explorar suas habilidades e competências, tornando a equipe altamente entrosada, capaz de planejar, tomar decisões e agir rapidamente no dia a dia de trabalho.

**Figura 6 – Projeto Crescer Para Evoluir**

Fonte: Empresa de Plásticos – Orleans/SC (2016)

**Responsabilidade social com a comunidade*****Cozinha Brasil – 22 e 24 de setembro de 2015***

Este curso foi oferecido gratuitamente em parceria com o SESI, trazendo para a nossa cidade um Food Truck completamente equipado com uma cozinha em seu interior. Na ocasião, os participantes tiveram a oportunidade de conhecer receitas saudáveis, as propriedades de cada alimento, contribuindo assim para sua qualidade de vida. Os participantes receberam o livro do curso, com diversas receitas nutritivas e saborosas e estarão recebendo um certificado de 10 horas, sendo este válido como forma de qualificação. Nossas empresas tomaram a iniciativa de trazer para Orleans este projeto, com o intuito de promover aos nossos colaboradores, seus familiares e demais moradores da cidade, informações sobre alimentação saudável, pois cada participante pôde aprender receitas e dicas para

buscar uma maior qualidade de vida por meio de uma boa alimentação. O projeto alcançou os resultados esperados e todos que participaram saíram felizes e satisfeitos com o curso.

**Figura 7 – Cozinha Brasil**



Fonte: Empresa de Plásticos – Orleans/SC (2016)

*Criança Feliz – 10 de outubro de 2015*

As crianças do município foram convidadas a passar um dia diferente, com muita alegria, brincadeiras, competições e claro muita diversão! Foram realizadas diversas atividades, como: escalada, cama elástica, tobogã com escalada, guerra de cotonetes e gincanas. Contando com o apoio dos seus colaboradores na realização deste grande evento, o sucesso foi total e a alegria radiante ficou estampada no rosto das crianças participantes.

**Figura 8 – Criança Feliz**



Fonte: Empresa de Plásticos – Orleans/SC (2016)

*Agenda do bem – 26 de fevereiro de 2016*

É um projeto social da Rádio Guarujá que reúne personalidades e empresas da região com o intuito de colaborar com instituições sociais. No ano de 2016 três importantes instituições, a Adore (Associação dos Deficientes Físicos, Visuais e Auditivos de Orleans e Região), a Casa Guido, que atende crianças e adolescentes com câncer e a Rede Feminina de Combate ao Câncer de Orleans que auxilia no combate ao câncer feminino serão as beneficiadas.

**Figura 9 – Agenda do Bem**



Fonte: Empresa de Plásticos – Orleans/SC (2016)

Páscoa solidária – 12 de abril de 2016

Em parceria com a Cacau Show de Orleans, a Creche do São Gerônimo foi presenteadada com chocolates, alegria e diversão às crianças, fazendo de todos uma Páscoa mais doce.

**Figura 10 – Páscoa Solidária**



Fonte: Empresa de Plásticos – Orleans/SC (2016)

**Responsabilidade socioambiental**

### ***Caminhada Ecológica – 26 de junho de 2016***

Durante o percurso, todos estiveram em contato direto com a natureza, podendo apreciar belas cachoeiras e paisagens. Também houve a oportunidade de conhecer e observar parte da história de nossa cidade, ao passar pela barragem de captação de água e pelas ruínas da 1ª usina de força e luz do sul do estado. Participaram mais de 85 participantes, entre colaboradores e amigos. No fim da caminhada, os participantes foram recebidos na sede da empresa com um delicioso lanche. Para realizar este projeto, foi recebido o apoio de várias entidades e colaboradores. Uma equipe responsável pela organização foi criada. Houve ainda o apoio da Polícia Militar, da Secretaria de Saúde e do SAMAE, que presenteou a todos com mudas de plantas.

**Figura 11 – Caminhada Ecológica**



Fonte: Empresa de Plásticos – Orleans/SC (2016)

São feitos na empresa vários tipos de coletas como:

- Coleta seletiva: onde a empresa separa todos os tipos de lixo e realizam a coleta seletiva nas dependências da empresa.
- Coleta de óleos e graxas: todos os materiais que tenham resíduos de óleo, graxa, tintas ou solventes são armazenados e entregues para uma empresa especializada de Criciúma.
- Coleta de lâmpadas, pilhas e baterias: possuímos nas dependências das empresas, pontos de coleta de lâmpadas, pilhas e baterias e tudo o que é arrecadado, é levado para a FAMOR (EMPRESA DE PLÁSTICOS DO MUNICÍPIO DE ORLEANS/SC, 2016).

Por meio de análise dos dados da pesquisa, observa-se que a empresa realiza ações voltadas à responsabilidade social. Para maiores esclarecimentos, buscou-se conversar com os responsáveis pela organização e constatou-se que a empresa iniciou com as práticas de responsabilidade social internas em meados de 2011 em 2012 as práticas foram ampliadas à comunidade.

Conforme a direção da empresa, ser socialmente responsável torna-se inerente à gestão de uma organização, pois fazem parte da comunidade na qual estão inseridas. Após a adoção das práticas da responsabilidade social, a marca da empresa se fortaleceu, os clientes internos e externos passaram a se mostrar mais satisfeitos e a comunidade mostra-se grata com os procedimentos da organização.

Salienta-se que, conforme relatos da direção da empresa, as práticas de responsabilidade social continuarão sendo executadas e, na medida do possível, incrementadas, pois na visão desta organização, ser socialmente responsável não é despesa, mas investimento. Para a empresa, gastar com o bem comum é investir num futuro melhor tanto para a comunidade como para si própria.

Constatou-se, por meio desta pesquisa, que a empresa não desenvolve nenhum tipo de relatório para divulgar suas práticas de responsabilidade social. Não há obrigatoriedade de emissão de balanço social às empresas, porém é importante que as práticas de responsabilidade social sejam divulgadas à sociedade e dentro da própria empresa.

Diante do exposto, sugere-se que a empresa desenvolva um modelo próprio de relatório, como por exemplo, uma cartilha das práticas de responsabilidade social distribuindo à comunidade e também internamente. Tais práticas são necessárias, pois uma empresa socialmente responsável e divulgadora de suas ações sociais contribui por divulgar o tema, contagiando outras organizações às práticas da responsabilidade social.

### **Considerações Finais**

A responsabilidade social hoje passou a ser uma ferramenta importante às empresas, o que constitui um compromisso das empresas para com os seus funcionários e comunidade. Também é considerada uma forma estratégica de *marketing*, contribuindo para a conquista de novos públicos e novos mercados.

Este estudo teve como objetivo geral identificar as práticas de responsabilidade social da empresa. Constituíram objetivos específicos: apresentar

uma abordagem conceitual dos aspectos de responsabilidade social; identificar se na empresa objeto deste estudo faz uso das práticas de responsabilidade social de forma sustentável; e, promover sugestões quanto à divulgação das práticas sociais verificadas.

A pesquisa alcançou seus objetivos, pois identificou-se a importância da prática de responsabilidade social na empresa de forma sustentável. Mediante a pesquisa realizada, percebe-se que a empresa estudada adota práticas de responsabilidade social dentro e fora da empresa, com o objetivo de ajudar e mudar a visão das pessoas no que diz respeito ao meio ambiente e outros fatores que garantem o crescimento e a continuidade da empresa de forma sustentável.

Salienta-se que seria importante que a empresa divulgasse suas práticas de responsabilidade social. Tendo em vista que a empresa não adota modelo algum de balanço social, ela poderia desenvolver um relatório simples em formato de cartilha para distribuir na comunidade e na própria organização.

Sugere-se que outras pesquisas sejam realizadas futuramente com o intuito de apontar as evoluções ocorridas em relação às práticas de responsabilidade social e ainda verificar com a comunidade e com o público interno, a existência de possíveis carências que poderiam ser sanadas por meio da responsabilidade social da empresa, visto que a empresa apresenta intenção de prosseguir e evoluir como empresa socialmente responsável.

## Referências

ALVES, Antonio Kaminski. **A responsabilidade social empresarial: breves considerações**. Revista Ciência Empresarial UNIPAR, Umuarama, v.9, n.1, p.251-269, jan. /dez. 2008. Disponível em: <<http://revistas.unipar.br/index.php/empresarial/article/view/3258/2272>>. Acesso em: 15 junho 2016.

BARROS, Aidil Jesus da Silveira; LEHFELD, Neide Aparecida de Souza. **Fundamentos de Metodologia Científica: um guia para a iniciação científica**. 2.ed. São Paulo: Makron books do Brasil, 2000.

CERTO, Samuel C. et al. **Administração estratégica: planejamento e implantação da estratégia**. 2.ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2005.

FERRELL, O. C. FRAEDRICH, John. FERREL, Linda **Ética Empresarial**. Editora Saraiva, Rio de Janeiro, 2001.

FREIRE, F.S.; SILVA, C.A.T. (ORG.) **Balanco Social**: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2001.

GOMES, Adriano; MORETTI, Sérgio. **A responsabilidade e o social**: uma discussão sobre o papel das empresas. São Paulo: Saraiva, 2007.

INSTITUTO BRASILEIRO DE ANÁLISES SOCIAIS E ECONÔMICAS. Disponível em: < <http://ibase.br/pt/sobre-o-ibase//>>. Acesso em 26 julho. 2016.

INSTITUTO ETHOS DE EMPRESAS E RESPONSABILIDADE SOCIAL. Disponível em: < [http://www3.ethos.org.br/conteudo/sobre-o-instituto/#.WA\\_73S0rLIU>](http://www3.ethos.org.br/conteudo/sobre-o-instituto/#.WA_73S0rLIU>). Acesso em 21 junho. 2016.

IUDÍCIBUS, Sérgio de, MARTINS, Eliseu, GELBCKE, Ernesto Rubens. **Manual de contabilidade das sociedades por ações**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

KROETZ, César Eduardo Stevens. **Balanco Social**: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2000.

MONTANA, Patrick J.; CHARNOV, Bruce H. **Administração**. São Paulo: Saraiva, 2004.

OTANI, Nilo; FIALHO, Francisco Antonio Pereira. **Tcc**: métodos e técnicas. 2.ed. Florianópolis: Visual Books, 2011.

REIS, Carlos Nelson dos; MEDEIROS, Luiz Edgar. **Responsabilidade Social das Empresas e Balanco Social**: meios propulsores do desenvolvimento econômico e social. São Paulo: Atlas, 2012.

TINOCO, Joao Eduardo Prudencio. **Balanco Social**: uma abordagem da transparência e da responsabilidade pública das organizações. 1.ed, 3.reimp. São Paulo: Atlas S/A, 2006.

## **CAPÍTULO 02 - TRIBUTAÇÃO FEDERAL DE UMA INDÚSTRIA DE PRODUTOS PLÁSTICOS DO SUL DE SANTA CATARINA (Daiani Lembeck; José Sadi Borges; Junior; Angelo Assis Burin; Luiz De Noni; Marcio Redivo Zamprogno)**

**RESUMO:** Devido ao atual cenário econômico, com a elevada carga tributária aplicável às empresas brasileiras, torna-se essencial e questão de sobrevivência, efetuar um bom planejamento tributário, onde busca-se dentro da legalidade, reduzir os tributos pagos pela empresa refletindo positivamente nos resultados. Esta pesquisa objetiva-se em efetuar um planejamento tributário para uma empresa industrial de plástico do Sul do Estado de Santa Catarina, apurando-se os tributos que seriam pagos em cada um dos regimes tributários brasileiros, sendo eles o Simples Nacional, Lucro Real e o Lucro Presumido. Apresentando ao final em qual regime tributário, que a empresa estudada pagaria menos tributos e obtendo um melhor resultado. Para conseguir alcançar os objetivos será realizado um estudo de caso, onde será utilizado pesquisa bibliográfica com abordagem qualitativa.

**Palavras-chave:** Planejamento Tributário. Tributos. Regimes Tributários.

### **FEDERAL TAXATION OF A PLASTIC PRODUCTS INDUSTRY OF SANTA CATARINA SOUTH**

**ABSTRACT:** Due to the current economic scenario, with the high tax burden applicable to Brazilian companies, it is essential and a matter of survival, to carry out a good tax planning, where it is sought within the legality, to reduce the taxes paid by the company, reflecting positively the results. This research aims to carry out tax planning for an industrial plastic company in the South of the State of Santa Catarina, calculating the taxes that would be paid in each of the Brazilian tax regimes, being the National Simples, Real Profit and Presumed profit. By presenting to the end in which tax regime, that the company studied would pay less taxes and obtain a better result. In order to achieve the objectives, a case study will be carried out, where bibliographic research with a qualitative approach will be used.

**Keywords:** Tax Planning. Taxes. Tax regimes.

#### **Introdução**

O estudo para realização de um planejamento tributário torna-se essencial e questão de sobrevivência para as empresas, pois pode-se reduzir os tributos que serão pagos por ela, estando dentro da legalidade, onde refletirão nos custos e otimizarão os resultados.

Atualmente, no Brasil existem quatro regimes tributários para as empresas: o Simples Nacional, Lucro Real, Lucro Presumido e o Lucro Arbitrado, vale destacar que o Simples Nacional, o Lucro Real e o Presumido são os mais optados pelas empresas.

Conforme o Código Tributário Nacional (1966, Art. 3º) define que “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”

Tributos estão relacionados aos custos e benefícios que trazem as empresas, e seu ideal planejamento pode ajudar a reduzir os impactos causados por eles na atividade empresarial.

Como problema da pesquisa tem-se qual o melhor regime tributário para uma empresa industrial de Plástico de SC?

Os objetivos gerais configuraram-se em efetuar planejamento tributário para a uma empresa, do ramo industrial de plástico do Sul de SC, analisando qual o melhor regime tributário. Já os objetivos específicos são: a) efetuar um referencial teórico do tema; b) fazer levantamento dos tributos federais e do ICMS, nos regimes tributários: Simples Nacional, Lucro Real e o Lucro Presumido; c) simular a apuração dos tributos—federais e do ICMS com dados do ano de 2015; nas modalidades de Lucro Presumido, Lucro Real e Simples Nacional; d) elaborar um comparativo tributário nos três regimes tributários.

O tema do trabalho foi escolhido por diversos fatores, dentre eles o principal é a busca de um melhor conhecimento da área, e de efetuar um planejamento tributário para uma indústria do ramo plástico do Sul de SC. O planejamento tributário é algo essencial para as empresas, sendo necessário o seu amplo entendimento e comparativos para o melhor caminho a seguir. Ter o conhecimento, é ir atrás das alternativas que podem ajudar a reduzir a carga tributária aplicável à empresa, é de suma importância para se ter um custo menor, que consequentemente, menor será o preço que será pago pelo consumidor final.

Para tanto o presente trabalho será elaborado a partir de dados fornecidos pela empresa e pesquisas bibliográficas. Considerando que a legislação altera constantemente, uma dificuldade que pode ser encontrada é falta de material bibliográfico que esteja atualizado, conforme as legislações, para tanto, serão utilizados dados do ano de 2015, para realização de cálculos e simulações.

Considerando que o tema é de grande abrangência, a partir de pesquisas em sites não foi encontrado outras publicações do tema com a empresa em estudo, sendo assim o tema torna-se original. Portanto, este trabalho, possui originalidade, pois faz uma comparação nos três principais regimes tributários.

## Planejamento

Planejar significa escolher entre duas ou mais opções lícitas, aquela que pode trazer maiores vantagens para a empresa. Nesse contexto o Planejamento Tributário pode ser definido como um estudo onde se possa de alguma forma, permitida pela legislação, minimizar os custos tributários empresariais e, conseqüentemente, a otimização dos resultados.

## Planejamento Tributário

O planejamento tributário é uma forma lícita de reduzir a carga fiscal de uma empresa, onde procura-se dentro da legislação fiscal, benefícios fiscais na qual podem reduzir ou anular a incidência do tributo. Os tributos representam uma significativa parcela nos custos das empresas, senão a maior parcela delas. O seu amplo conhecimento e estudo pode trazer muitos resultados positivos.

Fabretti (2003, p. 32) define: O Planejamento Tributário como o “estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas”.

Para Oliveira (2005, p. 185), o Planejamento Tributário pode ser de 03 (três) tipos: Preventivo, Corretivo ou Especial.

- a) preventivo: desenvolvem-se continuamente por intermédio de orientações, manuais de procedimentos e reuniões e abrange, sobretudo, as atividades descumprimento da legislação tributária nas obrigações principais e acessórias;
- b) corretivo: detectada determinada anormalidade, procede-se ao estudo, e alternativas de correção da anomalia são indicadas; normalmente, não deve existir o tipo corretivo em uma empresa que adote o tipo preventivo; e
- c) especial: surge em função de determinado fato como, por exemplo, abertura de filiais, lançamento de novos produtos, aquisição e ou alienação da empresa, processos societários de reestruturação (cisão, fusão, incorporação, associação etc.). Consideradas a complexidade e a importância de cada caso, demandam dedicação exclusiva e conclusões precisas. A operatividade sistêmica de um planejamento fiscal “especial” compreende cinco fases: fiscais oriundas do fato pesquisado; estudo dos aspectos jurídico-fiscais relacionados com as questões decorrentes do fato pesquisado; conclusão e formalização do planejamento em um expediente técnico-jurídico.

O planejamento tributário possibilita escolher os caminhos que levarão às decisões acerca da redução tributária almejada, através, por exemplo, das escolhas

pelo não creditamento de algumas espécies tributárias em detrimento de outras, direcionando a dedutibilidade de outro com o aumento da carga financeira do originário. A aplicação do planejamento tributário com o ajustamento de certos procedimentos, em detrimento a vícios que venham a ser encontrados, serão mais positivos do que a autuação de anormalidades perceptíveis ao fisco.

Gonçalves, Nascimento e Wilbert (2016, p. 36), opinam que o planejamento tributário pode ser considerado umas das muitas formas de gerenciar os resultados e, conseqüentemente, de aumentar o retorno da empresa, a ponto de melhorar seu posicionamento perante o mercado.

### **Evasão, Elisão e Elusão Tributária**

Existem diversos meios para as empresas fugirem da alta carga tributária incidente sobre todas as atividades desenvolvidas.

Dentre os meios destacamos a evasão, elisão e elusão. A evasão é onde o contribuinte utiliza meios ilícitos para não pagar os tributos, em que o contribuinte pratica atos que visam a evitar o conhecimento do nascimento da obrigação tributária pela autoridade fiscal. A Elisão é quando utiliza meios lícitos, ou seja, onde se tem o planejamento tributário, que encontra legalmente meios que tornam os tributos menos oneroso para a empresa, ele tem a finalidade de diminuir o pagamento do tributo. E a elusão fiscal é quando a prática do contribuinte não é à rigor ilícita, mas adota formato artificioso, tendo por consequência a isenção, não incidência ou incidência menos onerosa do tributo. (ALEXANDRE, 2016)

### **Formas de Tributação**

As pessoas jurídicas brasileiras possuem à opção de regime de tributação que desejarem se enquadrarem, dentro das limitações legais. As opções atuais, existentes no Brasil são: Simples Nacional, Lucro Real, Lucro Presumido e Lucro Arbitrado.

As empresas precisam e necessitam fazer estudos e cálculos, para escolher a forma de tributação que seja vantajosa para ela. O modelo de tributação para cada empresa pode causar impactos diferentes, que para umas um determinado regime tributário pode ser tornar mais barato, mas para outra empresa mais caro. A legislação municipal e estadual traz particularidades diferentes, na qual as empresas precisam analisar a legislação de onde estão localizadas.

### ***Simples Nacional***

O Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devido pelas Microempresas e Empresas de Pequeno porte, mais conhecido como Simples Nacional, é regulamentado pela Lei Complementar n.º 123 de 14 de Dezembro de 2006, é um regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido aplicável às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte.

Considera-se Microempresas (ME), as empresas que auferiram em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00, e Empresas de Pequeno Porte (EPP) aquelas que auferiram receita bruta superior a R\$ 360.000,00 e igual ou inferior a R\$ 3,6 milhões.

Conforme a Lei Complementar 123/2006, este sistema constitui forma simplificada de apuração e recolhimento de impostos e contribuições, por meio de tabelas com percentuais fixos para o cálculo do imposto devido, e para o recolhimento em um único documento de arrecadação onde estão inclusos:

1. IRPJ: Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas. É um tributo de competência federal que incide sobre os rendimentos das pessoas jurídicas.

2. IPI: Imposto sobre Produtos Industrializados.

3. ICMS: Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e os de comunicação.

4. COFINS: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social. Tributo federal para a manutenção do regime de seguridade social: saúde, habitação, etc.

5. PIS: Contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público.

6. CSLL: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. É um tributo federal, que tem por finalidade financiar a seguridade social.

7. ISS: O Imposto Sobre Serviços de qualquer natureza com exceção dos impostos compreendidos em Circulação de Mercadorias é um imposto municipal e tem como fato gerador a prestação de serviço.

8. CPP: Contribuição Patronal Previdenciário, devido à Seguridade Social a cargo da pessoa jurídica.

Conforme as tabelas dos anexos I ao V, cada atividade será tributada de acordo com cada tabela específica, mas se a empresa exerce mais de um tipo de

atividade, cada receita das atividades devem ser separadas e aplicadas a cada tabela.

A opção pelo Simples Nacional é realizada através do Portal do Simples Nacional, disponível na internet, até no último dia útil do mês de janeiro. Após realizar a opção pelo regime ele valerá para todo o ano-calendário. Em casos de início das atividades no ano- calendário, o empresário terá o prazo de 30 dias, a partir do deferimento da última inscrição nos órgãos públicos.

### **Lucro Real**

De acordo com o art. 247 do RIR/1999, Lucro Real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária. A determinação do Lucro Real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das leis comerciais.

Algumas pessoas jurídicas estão obrigadas a optarem pela forma de apuração pelo Lucro real, sendo estas impedidas de optarem pelo Lucro Presumido.

Conforme determina a lei 9.718/1998 são obrigadas à tributação pelo Lucro Real:

Art. 14. (...)

I - cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses;

II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;

IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;

V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do [art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996](#);

VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*).

VII - que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio.

A base de cálculo do IRPJ e CSLL é o lucro real, apurado de acordo com o lucro contábil do período, efetuando as adições e exclusões permitidas para fins fiscais.

Young (2008, p. 17-18) comenta que:

A base de cálculo do imposto será determinada em virtude da legislação vigente na data da ocorrência do fato gerador. A partir do lucro líquido a pessoa jurídica fará a demonstração do lucro real (Lalur), observando as disposições da lei fiscal, do RIR e das normas baixadas pela Secretaria da Receita Federal (Lei 8.218/91, art. 18). Até chegar ao lucro bruto, do lucro operacional e do lucro líquido.

Adições ao lucro líquido contábil são acréscimos à base de cálculo do IRPJ de custos, despesas, encargos, perdas, provisões e quaisquer outros valores deduzidos da apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não são dedutíveis na determinação do lucro real.

Exclusões ao lucro líquido contábil são valores cuja dedução seja autorizada pela legislação tributária e que não tenham sido computadas no lucro líquido do período de apuração; são resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam computados no lucro real.

Compensações do Lucro Líquido é o prejuízo fiscal de períodos de apurações anteriores, que são deduzidos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, observados os limites e condições estabelecidas, no Decreto n.º 3000 de 1999.

O período de apuração do lucro deve ser anual ou trimestral. Na opção pela apuração anual é obrigatória efetuar a apuração e recolhimento dos impostos mensalmente, sendo este denominada de recolhimento por Estimativa, sendo ajustados no final do ano-calendário em 31 de dezembro.

Em casos de apuração trimestral, o recolhimento do imposto deverá ser até o último dia do mês seguinte ao do trimestre de competência, podendo ser parcelado em até três quotas.

### ***Lucro Presumido***

De acordo com Santos, Schmidt e Fernandes (2006, p. 15) o conceito de Lucro Presumido é definido como:

O lucro presumido é uma variável usada por muitos contribuintes com a finalidade de apurar o lucro e, por consequência, o imposto de renda das pessoas jurídicas. Nesta forma de apuração, partindo-se do total da receita bruta, iremos encontrar uma presunção de lucro, que, na verdade, é uma ficção tributária criada para simplificar o pagamento dos impostos de determinados contribuintes previamente selecionados.

Essa modalidade de tributação é baseada em estimativas, ou como o próprio nome diz mera presunção de lucro da empresa, conforme a atividade da empresa. Para cada tipo de atividade aplica-se uma alíquota na receita líquida da empresa para presunção do Lucro, que servirão de base para apuração do IRPJ e CSLL.

As empresas que não estiverem obrigadas a opção pelo lucro real, podem fazer a opção pelo Lucro Presumido, desde que a receita bruta total do ano calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a setenta e oito milhões de reais ou a seis milhões e quinhentos mil reais, multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses.

Desde 1997, a apuração do IRPJ e da CSLL é feita trimestralmente, por meio da aplicação de percentuais sobre o faturamento líquido para obtenção das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. Encerrando-se cada período em 31 de março, 30 de Junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano- calendário. O recolhimento do IRPJ e da CSLL deve ser feita até o último dia útil do mês subsequente ao mês de apuração, em caso do valor apurado ultrapassar o valor de R\$ 2.000,00 pode-se efetuar o parcelamento em 3 quotas, vencíveis nos meses subsequentes do período de apuração, com acréscimo de juros e multas, desde que nenhuma quota seja inferior à R\$ 1.000,00.

A opção pelo regime tributário pelo Lucro Presumido, será manifestada com o pagamento do primeiro DARF, ou seja, com o pagamento do imposto devido na primeira apuração do período do ano calendário, e a opção valerá para todo o ano calendário correspondente.

### **Procedimentos Metodológicos**

Segundo Costa (2006, p. 21) a metodologia científica “é um conjunto de abordagens, técnicas e processos utilizados pela ciência para formular e resolver problemas de aquisição objetiva do conhecimento, de uma maneira sistemática.”

Para o desenvolvimento da pesquisa, foi utilizado procedimentos bibliográficos, fazendo uso de materiais em fontes secundárias na qual foi realizado pesquisas, no acervo bibliográfico da biblioteca universitária, periódicos, revistas, leis e resoluções legais, dentro outros materiais bibliográficos encontrados com relevância no tema.

A pesquisa bibliográfica levanta o conhecimento disponível na área, identificando as teorias produzidas, analisando-as e avaliando sua contribuição para compreender ou explicar o problema objeto da investigação. [...] Tem por finalidade conhecer as diferentes formas de contribuição científica que se realizaram sobre determinado assunto ou fenômeno. (COSTA, 2006, p. 77).

Conforme define Gil (2009, p. 44), “[...] a pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos”.

Ainda sob os aspectos dos procedimentos utilizados, a pesquisa caracteriza-se como estudo de caso, pois tratará de um caso específico acerca do tema.

De acordo com Gil (1999, p. 73), o estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir conhecimentos amplos e detalhados do mesmo, [...]”

O método utilizado para o delineamento da pesquisa foi pesquisa descritiva, na qual visa analisar e determinar as características de determinado fato. Conforme Fonseca (2007, p. 31) “A pesquisa descritiva, expõe uma realidade tal como está se apresenta, conhecendo-a e interpretando-a por meio da observação, do registro e da análise dos fatos ou fenômenos (variáveis)”.

A forma metodológica de abordagem da pesquisa será qualitativa. A abordagem qualitativa trata de análise dos dados para que se possa entender o tema da pesquisa em sua forma mais ampla.

Para Matias-Pereira (2012, p. 87) na pesquisa qualitativa o processo e seu significado são os focos principais de abordagem.

No que se refere à natureza da pesquisa, esta pesquisa se caracteriza como básica, pois envolve interesses e verdades já existentes, irá trazer novos conhecimentos úteis.

## Análise e Discussão dos Resultados

O presente estudo foi realizado em um estabelecimento industrial do ramo plástico localizada no Sul do estado de Santa Catarina. A empresa não autorizou a divulgação de seu nome, mas forneceu informações necessárias para realização da pesquisa. Foram aplicados percentuais sobre os valores fornecidos, para preservação de informações sigilosas da empresa. Para tanto, os dados utilizados para a realização da pesquisa e simulações de cálculos foi utilizado informações do ano de 2015, na qual o regime de tributação federal era o Simples Nacional.

O quadro seguir demonstra os dados econômicos fornecidos pela empresa. Os valores são referente ao faturamento mensal, receita financeira, as devoluções de vendas e, as despesas e custos incorridos, sendo estes dispostos sem os valores de custos com o Simples Nacional. Com esses dados demonstra-se o resultado do período sem os custos com tributos incidentes no período, no caso o Simples Nacional.

**Quadro 1** - Dados econômicos do ano de 2015.

Meses	Faturamento	Receita Financeira	Devoluções	Despesas/ Custos	Resultado
Janeiro	352.490,82	512,74	2.373,49	346.062,68	4.567,38
Fevereiro	495.125,35	3.474,50		336.734,47	161.865,39
Março	244.973,66	5.435,02		230.252,71	20.155,97
Abril	195.840,89	273,00	24.288,00	232.276,44	(60.450,55)
Maiο	203.809,39	19.520,75	-	249.489,18	(26.159,04)
Junho	208.207,32	-38,19		244.225,92	(36.056,79)
Julho	249.065,14	5.441,03	-	244.161,80	10.344,36
Agosto	242.414,22	4.420,36	1.256,64	209.355,51	36.222,43
Setembro	289.644,55	5.605,18	214,90	248.551,41	46.483,42
Outubro	394.034,00	613,26	1.056,00	321.014,12	72.577,14
Novembro	302.259,52	264,72	13.418,35	336.678,86	(47.572,98)
Dezembro	239.412,80	67,87	1.531,20	230.523,71	7.425,77
<b>TOTAIS</b>	<b>3.417.277,67</b>	<b>45.590,23</b>	<b>44.138,58</b>	<b>3.229.326,81</b>	<b>189.402,50</b>

Fonte: Dados da pesquisa, (2015).

## Apuração de ICMS, IPI e INSS Patronal no Lucro Real e no Lucro Presumido

Os valores de IPI, do ICMS e do INSS Patronal, são os mesmos tanto para o Lucro Real como para o Lucro Presumido, em razão de a Legislação não diferenciar os cálculos para as ambas as formas de tributação federal. A seguir serão demonstrados os valores destes tributos. O ISS é um tributo de competência dos

Municípios e do Distrito federal aplicável sobre prestação de serviço de qualquer natureza, não sendo aplicado para a empresa em estudo.

### **Apuração do IPI**

Na tabela a seguir, demonstram-se os valores de IPI sobre as vendas e os créditos de IPI de matéria-prima e material de embalagem que foram destinadas à atividade da empresa. Na tomada de créditos, a alíquota aplicável à Matéria Prima é de 5%, e para o Material de Embalagem é de 15%, conforme análise de notas fiscais de compras fornecidas pela empresa e a verificação na Tabela de Incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados (TIPI).

Conforme a TIPI, para os produtos vendidos a alíquota tributada do IPI é de 15%. Para tanto foram utilizados os valores de faturamento e de devoluções de vendas apresentadas no quadro 1.

<b>Tabela 01 - Cálculo de IPI</b>	
EXERCÍCIO DE 2015	
Valores em R\$	
VALORES DAS RECEITAS	TOTAL
(+) Receita Bruta de Vendas	3.417.277,67
(-) Devolução de Vendas	44.138,58
(=) BASE DE CÁLCULO DOS DÉBITOS	3.373.139,09
CRÉDITOS SOBRE AS COMPRAS	
(+) Matéria Prima	1.259.991,13
(+) Material de Embalagem	13.714,51
(=) BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS	1.273.705,65
APURAÇÃO DOS CÁLCULOS	
(+) IPI sobre Faturamento - Alíquota 15%	505.970,86
(-) IPI sobre aquisição - Alíquota 5%	62.999,56
(-) IPI sobre aquisição - Alíquota de 15%	2.057,18
IPI À RECOLHER	440.914,12

Fonte: Dados da pesquisa. (2015).

### **Apuração do ICMS**

A tabela a seguir demonstra o cálculo referente ao ICMS, com base no quadro 1, utilizamos os valores referente ao faturamento da empresa, subtraindo-se o IPI sobre as vendas e as devoluções de vendas. A maior representatividade de vendas da empresa é dentro do estado de SC, a alíquota de ICMS interna é de 17%.

Os créditos tributários são de aquisições de Matéria-Prima, material de embalagem e energia elétrica na qual foram utilizados na industrialização. Nas aquisições de matéria prima e material de embalagem, considera-se a alíquota de 17%, sobre o valor das mercadorias adquiridas e na aquisição de energia elétrica, considera-se a alíquota de 25%, sendo o crédito somente de 80% do tributo destacada na Nota Fiscal, conforme prevê o Artigo 82 do Regulamento do ICMS de SC.

**Tabela 02 - Cálculo de ICMS**

EXERCÍCIO DE 2015	
Valores em R\$	
VALORES DAS RECEITAS	TOTAL
(+) Receita Bruta de Vendas	3.417.277,67
(-) Devolução de Vendas	44.138,58
(-) IPI sobre Vendas	505.970,86
(=) BASE DE CÁLCULO DOS DÉBITOS	2.867.168,23
CRÉDITOS SOBRE AS COMPRAS	
(+) Matéria Prima	1.259.991,13
(+) Material de Embalagem	13.714,51
(+) Energia Elétrica	222.605,30
(=) BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS	1.496.310,94
APURAÇÃO DOS CÁLCULOS	
(+) ICMS sobre Faturamento – Alíquota 17%	487.418,60
(-) ICMS Sobre Aquisições – Alíquota 17%	216.529,96
(-) ICMS sobre Energia Elétrica – Alíquota 25%	44.521,06
<b>(=) ICMS À RECOLHER</b>	<b>226.367,58</b>

Fonte: Dados da pesquisa. (2015).

### **Apuração do INSS Patronal**

Na tabela a seguir demonstram-se os valores referente ao INSS Patronal devido, a alíquota de 27,3% se divide em 20% de INSS Patronal, 5,8% de Terceiros e 1,5% sobre acidentes, na qual é aplicável no salários de funcionários. E para o salário de diretores é aplicável somente 20%.

**Tabela 03 - Apuração de INSS Patronal**

EXERCÍCIO DE 2015	
Valores em R\$	
	TOTAL
Base de Cálculo Salários Funcionários	674.207,94
Base de Cálculo Pro Labore	86.400,00

APURAÇÃO DOS CÁLCULOS	
(=) INSS Patronal - Alíquota 27,3%	184.058,77
(=) INSS Patronal - Alíquota 20%	17.280,00
<b>(=) TOTAL INSS PATRONAL A RECOLHER</b>	<b>201.338,77</b>

Fonte: Dados da pesquisa. (2015).

Baseada nas informações contábeis do ano de 2015, da empresa em estudo, demonstra-se a seguir a apuração dos tributos nos regimes tributários do Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional, apresentando ao final, o regime mais vantajoso que apresentou a menor carga tributária.

### **Cálculo pelo Lucro Real**

Será demonstrado à seguir a apuração do PIS, da COFINS, do IRPJ e CSLL anual, aplicável ao Lucro Real.

### **Apuração de PIS e COFINS**

A tabela a seguir, demonstra os valores de PIS e COFINS de forma anual, na modalidade não cumulativa aplicando-se o percentual de 1,65% para o PIS e 7,6% para a COFINS sobre o faturamento, deduzindo-se o valor do IPI sobre vendas e as devoluções de vendas.

As apurações dos créditos foram feitas de acordo com a legislação do PIS e da COFINS, que permitem créditos de alguns custos diretos, como no caso de matéria-prima, material de embalagem, energia elétrica e da depreciação de máquinas e equipamentos, na qual estão diretamente relacionados com a atividade da empresa. Nos créditos citados aplica-se a alíquota de 1,65% e 7,6% respectivamente.

Conforme artigo 1º do Decreto 8.426/2015, às alíquotas de PIS e COFINS sobre a receita financeira na modalidade não cumulativa é de 0,65% e 4% respectivamente. Para tanto foi utilizado o valor total da receita financeira de R\$ 45.590,23, apresentada no quadro 01, aplicando às alíquotas de cada tributo.

**Tabela 04 - Cálculo de PIS e da COFINS Não-Cumulativos**

EXERCÍCIO DE 2015	
Valores em R\$	
	<b>TOTAL</b>
(+) Faturamento Bruto	3.417.277,67
(-) Devolução de Vendas	44.138,58

(-) IPI sobre faturamento	505.970,86
(=) FATURAMENTO LÍQUIDO	2.867.168,23
(+) Receita Financeira	45.590,23
(=) BASE DE CÁLCULO DOS DÉBITOS	2.912.758,46
CRÉDITOS SOBRE AS COMPRAS	
(+) Matéria-Prima	1.259.991,13
(+) Material de Embalagem	13.714,51
(+) Depreciação	84.130,19
(+) Energia Elétrica	222.605,30
(=) BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS	1.580.441,13
APURAÇÃO DOS RESULTADOS	
(+) PIS Devido- Alíquota 1,65%	47.308,28
(+) PIS Devido- Alíquota 0,65%	296,34
(-) PIS sobre aquisições - Alíquota 1,65%	26.077,28
<b>(=) TOTAL PIS A RECOLHER</b>	<b>21.527,34</b>
(+) COFINS Devido- Alíquota 7,6%	217.904,79
(+) COFINS Devido- Alíquota 4%	1.823,61
(-) COFINS sobre aquisições - Alíquota 7,6%	120.113,53
<b>(=) TOTAL COFINS À RECOLHER</b>	<b>99.614,87</b>

Fonte: Dados da pesquisa. (2015).

### **Apuração do IRPJ e CSLL**

Em relação a tabela a seguir demonstra-se o cálculo do imposto de renda e da Contribuição Social sobre o lucro líquido. Apresentam-se os valores de forma anual do ano de 2015, com base de dados do quadro 01. A receita acumulada do exercício é referente ao valor do faturamento, somando junto com a receita financeira, subtraindo-se as devoluções de vendas. Ao IRPJ é aplicada a alíquota de 15%. As adições referem-se às despesas não dedutíveis incorrida no período. E para a CSLL aplica-se a alíquota de 9% sobre o Lucro Real.

**Tabela 05 - Cálculo do IRPJ e da CSLL**

EXERCÍCIO DE 2015	
Valores em R\$	
	TOTAL
RESULTADO DO EXERCÍCIO	
Receita Acumulada do Exercício	2.160.126,79
(-) Custos	(2.045.560,43)
(-) Despesas do exercício	(732.058,82)
RESULTADO OPERACIONAL	(617.492,46)
(+) Adições	(26.231,15)
(-) Exclusões	-
<b>(=) Base de Cálculo</b>	<b>(591.261,31)</b>

Fonte: Dados da pesquisa. (2015).

Conforme pode-se observar, o resultado do período foi negativo, resultando em prejuízo fiscal, não havendo IRPJ e CSLL à recolher. Após os reflexos tributários apresentados, a seguir apresenta-se o resultado societário pelo Regime do Lucro Real. Os valores de custos apresentados, se referem à Matéria Prima, Material de Embalagem, Depreciação e Energia Elétrica, na qual já estão líquidos de impostos creditados.

**Quadro 2** - Demonstração do Resultado do Exercício

<b>Receita Bruta de Vendas Anual</b>	<b>3.417.277,67</b>
(-) Devoluções de Vendas	44.138,58
(-) IPI sobre vendas	505.970,86
(-) ICMS Sobre Vendas	487.418,60
(-) Pis Sobre Vendas	47.308,28
(-) Cofins Sobre Vendas	217.904,79
(=) Receita Líquida de Vendas	2.114.536,56
(-) CPV	2.045.560,43
(=) Lucro Bruto	80.106,40
(-) Despesas do Exercício	732.058,82
(+) Receita Financeira	45.590,23
<b>RESULTADO ANTES DO IRPJ E CSLL</b>	<b>(617.492,46)</b>

Fonte: Dados da pesquisa. (2015).

### Cálculo Do Lucro Presumido

Demonstra-se a seguir a apuração de PIS, da COFINS, do IRPJ e da CSLL aplicável ao Lucro Presumido com base de dados conforme apresentadas no quadro 01.

### Apuração de PIS e COFINS

A tabela a seguir demonstra os valores dos tributos calculados sobre a receita anual. A base de cálculo encontrada é referente ao valor do faturamento, subtraindo o valor das devoluções de vendas e o IPI sobre vendas. Sendo apurado na modalidade cumulativa, o valor do PIS aplicando-se à alíquota de 0,65% e a COFINS à alíquota de 3%. Nessa modalidade não se permite créditos de aquisições.

**Tabela 06** - Cálculo de PIS e da COFINS Cumulativos

EXERCÍCIO DE 2015	
Valores em R\$	
VALORES DAS RECEITAS	TOTAL
(+) Receita Bruta de Vendas	3.417.277,67
(-) Devolução de Vendas	44.138,58
(-) IPI sobre Vendas	505.970,86
(=) BASE DE CÁLCULO DOS DÉBITOS	2.867.168,22
<b>(=) PIS À RECOLHER - ALÍQUOTA 0,65%</b>	<b>18.636,59</b>
<b>(=) COFINS À RECOLHER - ALÍQUOTA 3%</b>	<b>86.015,05</b>

Fonte: Dados da pesquisa. (2015).

### **Apuração do IRPJ e CSLL**

O cálculo do IRPJ pelo Lucro Presumido foi apurado de forma trimestral, encerrando-se os períodos em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro. Para os cálculos dos tributos utilizamos os valores de faturamento deduzindo-se o IPI e as Devoluções de vendas, apresentados no quadro 1.

Conforme a tabela de alíquotas de presunção de Lucro Presumido, para as empresas cuja atividade seja indústria, utiliza-se a alíquota de 8%, sobre a receita líquida, a ele aplica-se a alíquota de 15%, e se exceder R\$ 60.000,00 no trimestre, utiliza-se um percentual de IRPJ de 10% sobre a base excedente, calculando-se o valor, o IRPJ devido do trimestre.

E para a CSLL, aplica-se a alíquota de presunção de Lucro Presumido de 12% sobre a receita líquida e à base de cálculo do lucro presumido aplica-se à alíquota de 9%, encontrando-se o valor devido.

Para o valor da receita financeira aplica-se às alíquotas de IRPJ e CSLL diretamente sobre o valor. Para o IRPJ, nos meses que exceder o limite de R\$ 60.000,00 somando a Base de Lucro de Presunção com a receita financeira, aplica-se o percentual de 10% de adição sobre o valor excedente.

**Tabela 07 - Cálculo do IRPJ e da CSLL**

EXERCÍCIO DE 2015					
Valores em R\$					
	1º TRIM	2º TRIM	3º TRIM	4º TRIM	TOTAL
(+) Faturamento	1.092.589,84	607.857,60	781.123,91	935.706,32	3.417.277,67
(-) Devoluções	2.373,49	24.288,00	1.471,54	16.005,55	44.138,58
(-) IPI Sobre Vendas	163.532,45	87.535,44	116.947,86	137.955,12	505.970,86
(=) Faturamento Líquido	926.683,90	496.034,16	662.704,51	781.745,65	2.867.168,22
(=) Base Lucro Presumido IRPJ Alíquota 8%	74.134,71	39.682,73	53.016,36	62.539,65	229.373,46
(=) Base Lucro Presumido CSLL Alíquota 12%	111.202,07	59.524,10	79.524,54	93.809,48	344.060,19
(+) Receita Financeira	9.422,26	19.755,56	15.466,57	945,84	45.590,23
<b>APURAÇÃO DOS CÁLCULOS</b>					
Base de Cálculo do IRPJ	83.556,97	59.438,29	68.482,93	63.485,49	274.963,69
(=) IRPJ devido – (15%)	12.533,55	8.915,74	10.272,44	9.522,82	41.244,55
(+) Adicional de IRPJ - (10%)	2.355,70		848,29	348,55	3.552,54
<b>(=) IRPJ A PAGAR</b>	<b>14.889,25</b>	<b>8.915,74</b>	<b>11.120,73</b>	<b>9.871,37</b>	<b>44.797,09</b>
Base de Cálculo do CSLL	120.624,33	79.279,66	94.991,11	94.755,32	389.650,42
<b>(=) CSLL A PAGAR</b>	<b>10.856,19</b>	<b>7.135,17</b>	<b>8.549,20</b>	<b>8.527,98</b>	<b>35.068,54</b>

Fonte: Dados da pesquisa. (2015).

Após demonstração dos reflexos tributários, a seguir apresenta-se os resultados societários pelo regime de tributação pelo Lucro Presumido. Os custos estão líquidos de impostos recuperáveis do exercício. Ao final do período apresentou um prejuízo de R\$ 651.266,20. Nesse regime mesmo apresentando resultado negativo, a empresa deve fazer o recolhimento do IRPJ e CSLL.

**Quadro 3 - Demonstração do Resultado do Exercício**

<b>Receita Bruta de Vendas Anual</b>	<b>3.417.277,67</b>
(-) Devoluções de Vendas	44.138,58
(-) IPI sobre vendas	505.970,86
(-) ICMS Sobre Vendas	487.418,60
(-) Pis Sobre Vendas	18.636,59
(-) Cofins Sobre Vendas	86.015,05
(=) Receita Líquida de Vendas	2.275.097,99
(-) CPV	2.171.160,24
(=) Lucro Bruto	103.937,75
(-) Despesas do Exercício	(732.058,82)
(+) Receita Financeira	45.590,23
<b>RESULTADO ANTES DO IRPJ E CSLL</b>	<b>(582.530,84)</b>
(-) IRPJ	(44.797,09)
(-) CSLL	(35.068,54)
<b>RESULTADO OPERACIONAL</b>	<b>(662.396,47)</b>

Fonte: Dados da pesquisa.(2015).

### Cálculo Do Simples Nacional

A seguir apresentam-se os valores referentes à apuração do Simples Nacional do ano de 2015. Conforme a atividade da empresa, ela está tributada pela Tabela do Anexo II da Lei Complementar 139/2011, na qual é destinada à atividade de indústria.

**Tabela 08 - Apuração do Simples Nacional**

Meses	Faturamento	Devoluções	Base de Cálculo	Alíquota Simples Nacional	Valor Simples Nacional Devido
JANEIRO	352.490,82	2.373,49	350.117,33	12,11%	42.399,21
FEVEREIRO	495.125,35	-	495.125,35	12,11%	59.959,68
MARÇO	244.973,66	-	244.973,66	12,11%	29.666,31
ABRIL	195.840,89	24.288,00	171.552,89	12,11%	20.775,05
MAIO	203.809,39	-	203.809,39	12,11%	24.681,32

JUNHO	208.207,32	-	208.207,32	12,11%	25.213,91
JULHO	249.065,14	-	249.065,14	12,11%	30.161,79
AGOSTO	242.414,22	1.256,64	241.157,58	12,11%	29.204,18
SETEMBRO	289.644,55	214,90	289.429,66	12,11%	35.049,93
OUTUBRO	394.034,00	1.056,00	392.978,00	11,82%	46.450,00
NOVEMBRO	302.259,52	13.418,35	288.841,16	11,92%	34.429,87
DEZEMBRO	239.412,80	1.531,20	237.881,60	11,92%	28.355,49
<b>TOTAIS</b>	<b>3.417.277,67</b>	<b>44.138,58</b>	<b>3.373.139,09</b>		<b>406.346,73</b>

Fonte: Dados da pesquisa.(2015).

A seguir apresenta-se o resultado societário apurado pelo Simples Nacional.

#### Quadro 4 - Demonstração do Resultado do Exercício

<b>Receita Bruta de Vendas Anual</b>	<b>3.417.277,67</b>
(-) Devoluções de Vendas	44.138,58
(-) Simples Nacional	406.346,73
(=) Receita Líquida de Vendas	2.966.792,36
(-) CPV	2.497.267,99
(=) Lucro Bruto	469.524,37
(-) Despesas do Exercício	732.058,82
(+) Receita Financeira	45.590,23
<b>RESULTADO OPERACIONAL</b>	<b>(216.944,22)</b>

Fonte: Dados da pesquisa.(2015).

#### Comparação dos Resultados

Após as apurações dos tributos federais e do ICMS apresentadas, apresenta-se abaixo um comparativo tributário.

No quadro 05, apresentam-se os tributos com as devidas alíquotas pagas pelo Simples Nacional com base na Tabela do Anexo II da LC 139/2011, sendo que estes são recolhidos em guia unificada, a DAS. Com essas informações apresenta-se os valores pagos no regime tributário do Simples Nacional, dos tributos aplicáveis à esse regime tributário, mediante a guia DAS.

#### Quadro 5 - Apresentação detalhada alíquotas do Simples Nacional

Alíquota Total	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	ICMS	IPi
<b>11,82%</b>	0,52%	0,52%	1,57%	0,37%	4,49%	3,85%	0,50%
<b>11,92%</b>	0,53%	0,53%	1,58%	0,38%	4,52%	3,88%	0,50%
<b>12,11%</b>	0,54%	0,54%	1,60%	0,38%	4,60%	3,95%	0,50%

Fonte: Tabela do Anexo II, Lei Complementar 139/2011.(2012).

A tabela 09 a seguir evidencia um comparativo entre os impostos à recolher pela empresa pelas três formas de tributação apresentada o Lucro Real, Lucro Presumido e o Simples Nacional.

**Tabela 09 – Comparação dos tributos**

<b>TRIBUTOS</b>	<b>LUCRO PRESUMIDO</b>	<b>LUCRO REAL</b>	<b>SIMPLES NACIONAL</b>
ICMS	226.367,58	226.367,58	132.477,31
IPI	440.914,13	440.914,13	16.865,70
INSS PATRONAL	201.338,77	201.338,77	154.310,74
IRPJ	44.797,09	-	18.083,68
CSLL	35.068,54	-	18.083,68
PIS	18.636,59	21.527,34	12.778,63
COFINS	86.015,05	99.614,87	53.746,99
<b>TOTAIS</b>	<b>1.053.137,75</b>	<b>1.041.514,77</b>	<b>406.346,73</b>

Fonte: Dados da pesquisa. (2015).

A tabela 10, apresentada a seguir mostra-se um comparativo de resultados societários obtidos em cada regime de tributação.

**Tabela 10 – Comparação dos Resultados**

<b>EXERCÍCIO DE 2015</b>	
Valores em R\$	
<b>RESULTADO DO EXERCÍCIO</b>	<b>TOTAL</b>
<b>Lucro Real</b>	<b>(591.261,31)</b>
<b>Lucro Presumido</b>	<b>(662.396,47)</b>
<b>Simples Nacional</b>	<b>(216.944,22)</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

A partir dos dados levantados anteriormente, sendo apresentados os valores de tributação e os resultados em cada regime de tributação, efetivando o Planejamento tributário, verifica-se que a empresa em 2015 optava corretamente pelo regime tributário baseado no Simples Nacional, pois podemos ver uma variação de tributos e resultados significante, em relação ao lucro real e ao lucro presumido.

### **Considerações Finais**

Com a elevada carga tributária brasileira, faz com que as empresas paguem um montante significativo de tributos em comparação às suas receitas. Devido a isso

elas buscam cada dia mais reduzir os seus custos, procurando alternativas disponíveis para alcançar o melhor resultado possível, dentro das legalidades.

Atualmente o planejamento tributário tornou-se uma ferramenta essencial e necessária para as empresas, como política de redução de custos refletindo positivamente nos resultados. Nesse contexto, o conhecimento sobre planejamento tributário é fundamental para as empresas buscarem redução da carga tributária dentro da legalidade, aumentando os seus lucros e pagando menos impostos, e poder se manter competitivo no mercado.

Diante do exposto o objetivo do trabalho era verificar qual a forma de tributação mais vantajosa para uma empresa do ramo de indústria de plástico do Sul de SC, auxiliando a empresa qual o regime tributário que a carga tributária seria menor, com isso foram efetuados e apresentados cálculos e comparação de valores nos três regimes tributários: Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional.

Em relação à carga tributária demonstrada pelo Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional, dos quais podemos observar que no regime do Simples Nacional apresenta o menor valor dos tributos. Conforme demonstrado na tabela 09, o tributo que mais impacta na carga tributária da empresa é o IPI, que apesar dela aproveitar créditos na entrada, na saída o produto é tributado com alíquota maior.

Os objetivos expostos foram alcançados já que os dados se apurou a seguinte conclusão: o regime tributário mais vantajoso para a empresa é o Simples Nacional, na qual já era optante no ano de 2015. Em comparação com o Lucro Real, na qual foi o segundo regime mais vantajoso, houve uma economia de tributos com uma variação significativa. A alta diferença apresentada deu-se, pois, no regime do Simples Nacional, as alíquotas são menores, em comparação ao Lucro Real. Já em comparação do Lucro Real e ao Lucro Presumido, a economia de tributos de PIS e COFINS no Lucro Presumido foram maiores devido à alíquota menor atribuível nesse regime tributário.

Também se conclui com essa pesquisa que cada empresa possui realidades diferentes, cada qual possui suas particularidades, com isso cada empresa deve procurar fazer suas próprias análises internas para efetuar seu planejamento tributário, para não acabarem pagando mais tributos. Ou seja, com um bom planejamento tributário, a carga tributária atribuível à empresa pode reduzir bastante. Cabe ressaltar que a empresa precisa efetuar seu planejamento tributário anterior ao exercício a fim de encontrar a opção de tributação que lhe resulte em

uma economia tributária no exercício seguinte. A opção tributária é aplicável para todo o exercício, não sendo permitida a sua mudança no decorrer do exercício.

## Referências

ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. **Imposto de renda das empresas**. 3. ed. Santo André: Atlas, 2006. 730 p.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 13ª ed. rev. atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2015. 1.584 p.

BAGGIO, Renata Vacari. **Planejamento tributário: comparação do custo tributário em uma empresa comercial - lucro presumido X simples nacional**. Orleans, SC, 2010. 79 f.

BRASIL. **Lei Complementar nº 123, de 14 de Dezembro de 2006**. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis nº8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei nº 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Diário Oficial da república Federativa do Brasil. Brasília, DF, 14 dez. 2006. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp123.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm)>. Acesso em: 25 out. 2016.

BRASIL. **Lei Complementar nº 139, de 10 de Novembro de 2011**. Altera dispositivos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e dá outras providências. Diário Oficial da república Federativa do Brasil. Brasília, DF, 10 nov. 2011. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp139.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp139.htm)>. Acesso em: 25 out. 2016.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Diário Oficial da república Federativa do Brasil. Brasília, DF, 25 out. 1966. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172Compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm)>. Acesso em: 08 ago. 2016.

BRASIL. **Lei nº 8.218, de 29 de Agosto de 1991**. Dispõe sobre Impostos e Contribuições Federais, Disciplina a Utilização de Cruzados Novos, e dá outras Providências. Diário Oficial da república Federativa do Brasil. Brasília, DF, 29 ago. 1991. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L8218.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8218.htm)>. Acesso em: 15 set. 2016.

BRASIL. **Decreto nº 8.426, de 01 de Abril de 2015**. Restabelece as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não-cumulativa das referidas contribuições. Diário Oficial da república Federativa do Brasil. Brasília,

DF, 01 abr. 2015. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2015-2018/2015/Decreto/D8426.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Decreto/D8426.htm)>. Acesso em: 10 out. 2016.

BEUREN, Ilse Maria et al. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2014. 195 p.

BORGES, Humberto Bonavides. **Planejamento tributário: IPI, ICMS, ISS e IR**. 9. ed. rev. e ampliada. São Paulo: Atlas, 2008. 408 p.

CARRAZZA, [Rogue Antonio](#). **Código tributário nacional, código de processo civil, constituição federal, legislação tributária e processual tributária**. 5. ed. rev. ampl. atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014. 1786 p.

\_\_\_\_\_. **Curso de direito constitucional tributário**. 30ª ed. rev. ampl. atual. São Paulo: Malheiros, 2015. 1.296 p.

CARNEIRO, Claudio. **Curso de direito tributário e financeiro**. 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 2014. 852 p.

COAN, Viviane Dutra. **Planejamento Tributário: Lucro Real x Lucro Presumido**. 2013. 76 f. TCC (Graduação) - Curso de Ciências Contábeis, Centro Universitário Barriga Verde - Unibave, Orleans, 2013.

FABRETTI, Lúdio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 8ª ed. São Paulo: Atlas, 2003.

\_\_\_\_\_. **Contabilidade de Tributária**. 14 ed. São Paulo: Atlas, 2014. 378 p.

GONCALVES, Rodrigo de Souza; NASCIMENTO, Geovanna Gonzaga do; WILBERT, Marcelo Driemeyer. Os efeitos da Subvenção governamental frente à elisão fiscal e à geração de riqueza. **Revista Catarinense da Ciência Contábil: CRCSC**, Florianópolis, p.34-48, 09 abr. 2016. Quadrimestral.

HIGUCHI, Hiromi. **Imposto de renda das empresas: Interpretação e prática: Atualizado até 10-01-2012**. 37. ed. São Paulo: Ir Publicações, 2012. 934 p.

MATIAS-PEREIRA, José. **Manual de metodologia da pesquisa científica**. 3. ed. rev. São Paulo: Atlas, 2012. 196 p.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária**. São Paulo: Saraiva, 2005.

PICCOLI, Karin Rose Mussi Botelho; PICCOLI, Rafael Gonzalez Luis. **Manual de tributos: federais, estaduais e municipais**. 2. ed. São Paulo: Iob, 2014. 262 p.

REZENDE, Amaury José ; PEREIRA, Carlos Alberto. Alencar, Roberta Carvalho de. **Contabilidade Tributária: Entendendo a Lógica dos Tributos e seus Reflexos sobre os Resultados das Empresas**. São Paulo: Atlas, 2010 . 264 p.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 7ª ed. São Paulo: Saraiva, 2015. 1.264 p.

SANTOS, Cleônimo dos; BARROS, Sidney Ferro. **Manual do simples nacional:** microempresas e empresas de pequeno porte, microempreendedor individual (MEI). 5.ed., rev.e atual. São Paulo: IOB, 2013. 352 p.

YOUNG, Lucia Helena Briski. **Lucro Real.** 6. ed. Curitiba: Jurua Editota, 2012. 282 p.

\_\_\_\_\_. **Lucro Presumido.** 8ª. ed. Curitiba: Jurua Editota, 2012. 282 p.

### **CAPÍTULO 03 - OS CUSTOS DE PRODUÇÃO CONFORME O SISTEMA DE CUSTEIO ABC: UM ESTUDO DE CASO NUMA EMPRESA FABRICANTE DE MAQUINAS LOCALIZADA NA REGIÃO SUL DE SC (Daniel Burigo; Jadina De Nez; Hermann Joseph Braun; Luiz De Noni; Marcos Volpato Lubave)**

**Resumo:** É de considerável importância à identificação dos custos de produção para uma empresa. O sistema de custeio ABC é uma ferramenta que permite identificar estes custos com transparência em cada atividade. Este estudo teve como objetivo geral identificar e demonstrar os custos da empresa fabricante de máquinas pelo método de custeio ABC. O estudo teve como objetivos específicos apresentar uma abordagem sobre o assunto relacionado ao tema, escolher um produto dentre a cadeia produtiva, apresentar as vantagens e desvantagens do sistema de custeio ABC. Através de pesquisa bibliográfica, descritiva e estudo de caso, foi alcançado o objetivo estabelecido. Por meio de análise dos dados evidenciou-se que a atividade mais custosa é a instalação elétrica, e sendo assim a empresa pôde tomar algumas providências no intuito de redução dos custos.

**Palavras-chave:** Sistema de custeio ABC. Máquina. Custos de produção.

#### **PRODUCTION COSTS AS THE COSTING SYSTEM ABC- A CASE STUDY A MANUFACTURER OF MACHINES LOCATED IN THE SOUTHERN REGION OF SC**

**Summary:** It is of considerable importance to the identification of the production costs for a business. The costing system ABC is a tool to identify these costs with transparency in every activity. This study aimed to identify and demonstrate the company's cost manufacturer of machines by ABC costing method. The study was specific objectives present an approach on the subject related to the theme, choose a product from the production chain, present the advantages and disadvantages of ABC costing system. Through bibliographical research, descriptive and case study, it achieved the goal established. Through analysis of the data showed that the activity is more costly wiring, and therefore the company can take some steps in order to reduce costs.

**Keywords:** ABC costing system. Machine. Production costs.

#### **Introdução**

É de considerável importância para as empresas identificarem seus gastos relacionados aos custos de produção. O Sistema de Custeio ABC oferece a possibilidade da identificação dos custos por atividade.

Os custos apurados conforme o sistema de custeio ABC funciona para a empresa como uma ferramenta gerencial, sendo possível por meio de análise dos mesmos identificar os pontos das respectivas atividades que mais encarecem o processo produtivo. Os custos de cada atividade são identificados por meio dos

direcionadores, e assim sendo, correções poderão ser feitas com o intuito da redução e otimização dos gastos com os custos de produção.

Esta pesquisa tem como objetivo geral identificar e demonstrar os custos de uma empresa fabricante de máquinas pelo método de custeio ABC. O estudo tem como objetivos específicos apresentar uma abordagem sobre o assunto relacionado ao tema, escolher um produto dentre a cadeia produtiva, apresentar as vantagens e desvantagens do sistema de custeio ABC. O referido objetivo geral responde ao questionamento deste estudo: Quais os custos de produção de uma empresa fabricante de máquinas conforme o sistema de custeio ABC.

Pretende-se alcançar os objetivos estabelecidos por meio de um conjunto de procedimentos e apresentados num item específico deste artigo.

A realização do estudo corresponde à justificativa sob três aspectos:

- Social: o presente estudo contribui com a divulgação do tema no meio empresarial. Identificar os custos das atividades envolvidas nos processos produtivos torna-se importante para a gestão das organizações.
- Teórico: Os resultados finais do estudo poderão ser consultados por empresários, professores, acadêmicos e demais pessoas interessadas no tema. Ressalta-se que a presente pesquisa resultará num volume bibliográfico contendo aspectos da fundamentação teórica relacionada ao assunto estudado, bem como o estudo de caso especificamente direcionado a uma empresa do segmento metalúrgico. Assim sendo, o mencionado volume bibliográfico passará a fazer parte do acervo de uma instituição de ensino superior, servindo como fonte de consultas. Salienta-se que a realização do estudo também contribui para enriquecer os conhecimentos do autor sendo o mesmo acadêmico que está prestes a concluir o curso superior de Ciências Contábeis.
- Prático: a própria empresa objeto da pesquisa poderá fazer uso dos resultados obtidos como uma eficiente ferramenta gerencial.

### **Fundamentação teórica**

Neste capítulo serão abordados definições e conceitos ligados à contabilidade de custos e à sua evolução ao longo dos anos. Dando continuidade ao trabalho, será feita uma abordagem sobre controle de gastos, classificação dos custos, os métodos de custeio e indicadores de produção.

## Historia

A Contabilidade de Custos surgiu quando se relatou a dificuldade de verificar os estoques em indústrias. Tem sua origem na era Mercantilista, por volta do século XVIII. Nessa época apenas existia a Contabilidade Financeira ou Geral que se considerava adequada para auxiliar as empresas comerciais (MARTINS, 2010).

E o autor ainda relata que para obterem o resultado do exercício, somavam as receitas e subtraíam delas o custo da mercadoria vendida, gerando assim o lucro bruto. Deste lucro, eram deduzidas as despesas e assim se encontrava o lucro ou prejuízo do período. Por outro lado, no ramo industrial, os fabricantes compravam os materiais e os transformavam, pagavam mão de obra para serem elaborados e ainda consumiam outros custos para formação do bem para venda.

Os processos de produção estão sendo preocupantes para as empresas inseridas no mercado. A busca por sistemas, mecanismo, tecnologia e procedimentos estão sendo de maior irrelevância, com o sentido de que essas empresas possam competir no mercado, com um nível de alta qualidade e continuidade operacional.

De acordo com Silva Júnior (2000), contabilidade de custo se define assim:

Contabilidade de custo é o processo ordenado de usar os princípios da contabilidade geral para registrar os custos de operação de um negócio, de tal maneira que, com os dados da produção e das vendas, se torne possível à administração utilizar as contas para estabelecer os custos de produção e distribuição, tanto por unidade, quando pelo total, para um, ou para todos os produtos fabricados, ou serviços prestados e os custos das outras diversas funções do negócio, com a finalidade de obter operação eficiente, econômica e lucrativa.

## Controle de gastos

Uma organização obtém gastos para a operação de suas atividades. Controle de gastos é controlar, comandar e observar todas as atividades em compras.

Gasto é um desembolso, sendo a prazo ou a vista para obtenção de bens ou serviços, independentemente da destinação que esses bens ou serviços possam ter na empresa (RIBEIRO, 2009).

Existem alguns tipos de gastos, entre eles investimentos, desembolsos, perdas, despesas e desperdícios.

*Investimento:* É a aquisição de algo, podendo ser estocado no ativo, beneficiando o futuro na empresa. São basicamente os gastos com a aquisição de

bens que serão primeiramente mantidos em estoque para futuramente sejam negociados (MARTINS, 2010). É um gasto que a empresa pretende obter um retorno, geralmente esse gasto encontra-se no ativo não circulante do balanço patrimonial, também é encontrado no ativo circulante como estoque.

*Desembolso:* O desembolso pode acontecer antes (pagamento antecipado), no momento (pagamento à vista) ou depois (pagamento à prazo) da consumação do gasto (RIBEIRO, 2009). Pode-se entender que se trata de uma saída de dinheiro do caixa ou banco, ocorrendo quando há o pagamento de compras à vista ou das obrigações que foram assumidas anteriormente.

*Perda:* Surgem de formas não intencionais, derivadas de elementos externos ou atividade anormal da empresa (BERTI, 2009). Perda são os fatos ocorridos em situações excepcionais que fogem à normalidade das operações da empresa.

*Despesa:* Pode ser confundida com custo, mas a diferença entre elas são, que os custos são gastos que se direcionam a produção, já a despesa se refere aos gastos consumidos direta ou indiretamente para se obter as receitas (SILVA JÚNIOR, 2000). Sendo assim, as despesas são custos que não fazem parte do produto, geralmente são gastos administrativos, por exemplo, o salário do gerente administrativo.

*Desperdício:* são fatos que ocorrem do mau funcionamento das máquinas e do consumo em excesso de matéria prima entre outros fatos. Seu gasto pode ser evitado, sendo prejudicial à empresa colocando em risco seu funcionamento (WERNKE, 2001). Sendo assim, desperdícios podem ser classificados como ativos e atividades desnecessárias para a operação da empresa.

### **Comportamento e classificação dos custos**

Todos os estabelecimentos possuem custos. No geral, os custos incorridos e a forma pelo qual são classificados variam conforme a organização que se referem, sendo ela indústria, comércio ou prestadora de serviço.

*Custos fixos:* Custos fixos são gastos que não estão interligados com a oscilação do volume de venda. Em geral, correspondem aos gastos incorridos para a manutenção da superestrutura (SILVA JUNIOR, 2000). Os custos fixos são gastos mensais que a empresa tem para poder realizar sua operação, mesmo que a empresa não estiver produzindo, esses custos continuam sendo obtidos.

*Custos variáveis:* São custos que variam conforme o volume produzido, como a matéria prima e as embalagens. Em determinado mês, caso a empresa não tenha produzido nada, assim seu custo variável será zero (LEONE, 2000). Custos variáveis são tipos de custos que se proporcionam através da produção, sendo assim quanto maior a produção, maior será os custos variáveis.

*Custos diretos:* São definidos por serem apropriados diretamente aos produtos (CREPALDI, 2009). São os custos que podem ser adequadamente identificados como os bens produzidos ou com os serviços prestados. (SILVA JÚNIOR, 2000). Os custos diretos têm maior facilidade de identificação no produto, por ser apropriados diretamente.

*Custos indiretos:* São custos apropriados aos produtos em função de uma base de rateio ou outro critério de apropriação. São empregados como bases de rateios: períodos (em horas) de emprego mão-de-obra, período (em horas) de utilização das maquinas na fabricação dos produtos, quantidade (em quilos) de matéria-prima consumida (MEGLIORINI, 2007). Custos indiretos são todos os custos que contribuem indiretamente ao produto fabricado, como a energia elétrica, que não faz parte do produto, porém é essencial para sua fabricação.

### **Elementos participantes dos gastos em cada atividade no processo de elaboração.**

O custo é a soma dos gastos com bens e serviços aplicados ou consumidos na fabricação de outros bens, são três os elementos componentes do custo de fabricação, e são eles, matérias, mão-de-obra e gastos gerais de fabricação (RIBEIRO, 2009).

A mão-de-obra está ligada aos funcionários que atuam diretamente na elaboração da matéria-prima em produto. Por outro lado, o custo que esses operários representam não pode ser representado como custo direto sem que antes se análise seu trabalho e que se aplique um controle sobre horas trabalhadas (MEGLIORINI, 2007).

É considerado custo mão-de-obra direta, os empregados que trabalham no chão de fábrica que elaboram o produto, todos os salários e benefícios deles são considerados custos diretos na fabricação do produto.

O material é um elemento do custo industrial com maior relevância, pois é formado pelas matérias primas e secundárias que após elaboração, serão formados

os produtos fabricados. O material direto é visto rapidamente quando aplicado ao produto. Os materiais secundários, são definidos como aqueles que contribuem na produção com uma pequena parte do custo do material, sendo assim o material indireto não podem ser medido em relação a sua quantidade em cada unidade produzida, só consegue ser observado diretamente se for analisado em conjunto (SCHIER, 2006).

Segundo Bruni e Famá (2004), os custos indiretos de fabricação são os gastos identificados com a função de produção ou elaboração do serviço a ser comercializado, o próprio nome já revela que não podem ser associados diretamente ao produto ou serviço específico.

Estes custos estão no produto de forma invisível, porém são necessários na sua elaboração, os custos indiretos de fabricação são todos os gastos ocorridos no processo produtivo, excluindo os de material direto e mão-de-obra direta.

### **Métodos de custeio**

Existem métodos diferentes de custeio. Os mesmos são utilizados nas empresas que buscam se aprimorar nas informações contábeis, tentando evidenciar os seus custos.

O custeio é a forma pela qual se faz a apropriação dos custos. A apuração dos custos é resultante do relacionamento de informações de natureza monetária e informações físicas, exigindo as duas um adequado processo de coleta, registro, processamento e compilação (SILVA JUNIOR, 2000).

O sistema de custeio por absorção é um dos métodos de apropriação de custos mais utilizados no país. É de fácil aplicação, além de ser o método exigido pela nossa legislação do imposto de renda (Decreto 3.000/99) e pela Lei das Sociedades Anônimas (Lei 6.404/76) o mesmo se baseia nos princípios de contabilidade (MARTINS, 2010).

O custeio por absorção é a apropriação de todos os custos (fixos ou variáveis) à produção do período. Os gastos não fabris (despesas) são excluídos (CREPALDI, 2011).

No custeio por absorção os custos indiretos são submetidos a um rateio de acordo com seu uso, já os custos diretos são apropriados por cada produto que foi atribuído os gastos.

O custeio variável é a forma de custeamento que consiste em considerar como custo de produção do período apenas os custos variáveis incorridos (CREPALDI, 2011).

São aqueles que aumentam ou diminuem conforme o volume produzido. É exemplo desse comportamento o custo da energia elétrica, quanto mais se produz, maior o uso de máquinas e equipamentos elétricos, conseqüentemente, maiores o consumo e o custo (MEGLIORINI, 2007)

É o sistema de custeio onde os custos fixos, como, custos com água, energia elétrica, depreciação etc. São considerados como despesas, e irão diretamente para o resultado do exercício.

### *Sistema de Custeio ABC*

Custeio baseado em atividades, também é conhecido como ABC. Esse é um dos tipos de métodos de custeio oferecidos para as organizações, ele é uma importante ferramenta para gestores em suas tomadas de decisões.

O método de custeio ABC analisa e relaciona o procedimento dos custos por atividade, independentemente de departamentos. Sendo assim, permite a organização identificar os fatores que levam a incorrer em tais gastos no seu processo de fabricação de bens e serviços, promovendo a tomada de decisão com base nas atividades para o seu resultado (WERNKE, 2008).

O método de custeio ABC surge da ideia da qual a empresa para manter seus produtos em fabricação, necessita de atividades para gerá-los que são funções geradoras de custos. Algumas inclusive não dependem dos volumes fabricados, assim tendo elevados custos indiretos de fabricação, centro de interesse do ABC, que visa uma distribuição dos mesmos nas atividades da empresa e não nos produtos produzidos pela mesma (LEONE, 2000).

Os objetivos do sistema de Custeio Baseado em Atividades (ABC) são: diminuir os desperdícios, aumentar a produtividade, organizar a empresa, reduzir os custos sem diminuir a produtividade, entre outros, benefícios para a tomada de decisão da organização.

O método de custeio baseado em atividades (ABC) é um sistema que tem como finalidade avaliar com maior precisão as atividades de uma empresa, que procura utilizar direcionadores para alocar as despesas indiretas. A lógica de

funcionamento do ABC supõe que produtos ou serviços, consomem atividades e essas consomem recursos (MARTINS, 2003).

O custeio ABC é uma ótima maneira de mensurar o desempenho, pois possibilita observar quais atividades estão tendo papel significativo nos gastos da empresa, tendo assim o objetivo de melhorar a gestão da empresa e não apenas o sistema de custos (BORNIA, 2010).

Conforme Wernke (2004), o custeio ABC, pode ser dividido em cinco etapas:

1. Decidir os processos prioritários: nesta etapa o local analisado é dividido em vários processos;
2. Definir quais atividades serão executadas em cada processo: detalhar as atividades fundamentais para a realização;
3. Relatar possíveis tarefas de cada processo: identificar as atividades importantes de cada processo;
4. Alocar os recursos às atividades: atribuir os recursos às atividades de acordo com o seu consumo;
5. Direcionar o custo das atividades aos produtos: alocar o custo de acordo com o consumo, a cada atividade.

Pelo método de custeio ABC, todos os custos, são rateados entre os centros de atividades e os produtos, perdendo-se a noção da responsabilidade por sua inoportunidade (WERNKE, 2008).

Segundo Megliorini (2007), é possível ordenar três categorias de vantagens e desvantagens do método de custeio ABC em relação aos outros métodos tradicionais, que são:

1. Atividades que adicionam valor ao processo, considerando necessárias a realização e que os clientes valorizam, como a pintura do produto, acabamento e a compra de materiais, por exemplo.
2. Atividades que não adicionam valor ao processo, mas que são obrigatórias para os negócios da empresa, como os registros contábeis e o *back-up* de arquivos.
3. Atividades que não adicionam valor ao processo e que são desnecessárias, como esperas, retrabalhos e controles supérfluos.

Segundo Wernke (2008, p. 23) indica as seguintes vantagens trazidas pela utilização do método ABC:

- a) exposição da informação ao usuário [...];
- b) utilização da origem dos custos como ferramenta de gestão [...];
- c) estimativa de cada atividade em termos de objetivos da organização [...];
- d) inclusão da totalidade dos custos nos produtos, por meio das atividades [...].

O método de custeio ABC é uma ferramenta que facilita a apuração do custo do produto fabricado, porém em seu desenvolvimento devem-se tomar alguns cuidados, para não obter distorções em seus resultados obtidos.

#### *Direcionador de custo do ABC*

O direcionador de custos é o fator que determina a quantidade de trabalho da empresa. O mesmo pode estar interligado com o volume de produção ou não. Os direcionadores de custos são uma inovação do ABC, sendo que é por eles que os custos, derivados do consumo de recursos, vão sendo adicionados a suas respectivas atividades. (CREPALDI, 2011).

Segundo Ribeiro (2009) o direcionador de custo é o fator que identifica a relação entre o consumo do recurso e a atividade ou entre as atividades e os produtos. Desta forma, os recursos relacionam-se com as atividades, assim como as atividades relacionam-se com os produtos e/ou serviços, assim, para cada recurso ou atividade existe um direcionador.

De acordo com Bruni e Fama (2004) os chamados *cost drivers*, também conhecidos como direcionadores de custos tem a função de relacionar a distribuição dos custos dos produtos, determinados pela demanda por atividade realizada para a elaboração dos produtos, podendo ser o tempo e o número de vezes que os materiais são manuseados, número de pedidos, tempo para os ajustes das máquinas e etc.

## **Procedimentos Metodológicos**

Pesquisa é o processo sistemático e formal de desenvolvimento do método científico sendo o objetivo descobrir as respostas para os problemas mediante o emprego de procedimentos científicos (GIL, 2011).

A seguinte pesquisa tende a aplicar o método de custeio ABC em uma empresa fabricante de máquinas. Quanto aos objetivos, a pesquisa é exploratória, a qual leva conhecer mais detalhadamente o assunto tornando-o mais claro para a construção de questões relevantes sobre o direcionamento da pesquisa (RAUPP E BEUREN, 2006).

O estudo de caso é caracterizado pela análise e estudo profundo de um ou de vários objetos, onde venha permitir o conhecimento amplo e detalhado do item do estudo, sendo uma tarefa praticamente impossível mediante os outros tipos de delineamentos considerados (Gil, 1999).

Segundo o autor, a pesquisa está voltada a um estudo de caso com enfoque descritivo, no qual segundo a preferência dos autores tem a intenção de aprofundar os conhecimentos em um único caso específico.

A pesquisa é classificada como quantitativa na sua abordagem. A abordagem quantitativa significa quantificar dados, opiniões, nas formas de coleta de informações, como também com o auxílio de recursos e técnicas estatísticas, como percentagem, média, moda, mediana, até as de uso mais complexo (OLIVEIRA, 1999).

O primeiro passo do trabalho científico é a pesquisa exploratória, exploraram-se as rotinas da empresa. Assim, se obteve aprofundamento nos setores e em cada departamento, visualizando os problemas e erros, tendo assim maiores chances de relatar melhorias (ANDRADE, 2007).

Sendo assim uma abordagem de um ou poucos objetos, o estudo de caso é uma análise apropriada para o pesquisador que procura compreender e explorar acontecimentos em diversos fatores.

## **Resultados e Discussão**

A empresa do estudo de caso preferiu não ser identificada nesse estudo, a mesma será chamada de empresa X neste trabalho, também não será divulgado o município sede desta empresa, pode-se dizer que ela está localizada na região no Sul de Santa Catarina.

A presente empresa foi escolhida como objeto do estudo de caso, por motivos do autor deste estudo ter conhecimento sobre o processo fabril e por obter vínculo empregatício com essa organização.

### *Produção*

Esta empresa pesquisada fabrica máquinas, tendo uma variedade de produtos, são entorno de cinco tipos diferentes de produtos, que são:

- ERSF: Ensacadora de rosca sem fim.
- ES: Ensacadora de sopro.
- EGBA: Ensacadora de gravidade boca aberta.
- EGV: Ensacadora de gravidade valvulada.
- BIG BAG: Balança de pesagem para sacas de BAG.

Nesse estudo será utilizada apenas uma dessas máquinas como objeto de estudo, veremos todos os processos que essa máquina percorre, desde o projeto até o produto acabado.

Apenas se utilizará um tipo de máquina para o estudo, sendo escolhida a ensacadora de rosca sem fim (ERSF) como objeto de estudo, por ser a máquina de maior faturamento anual da empresa, sendo assim, veremos os custos da máquina obtidos pela empresa em cada atividade que o seu processo percorrer.

### *Custos da produção (ERSF)*

As atividades percorridas pela máquina obtêm vários custos, esses custos são indicados por direcionadores. Cada atividade tem os direcionados que indicam os custos apropriados pelo processo naquela atividade.

Cada atividade que a ERSF passa em seu processo, obtém gastos para a empresa, a seguir veremos quais são essas atividades e os custos percorridos nesses processos.

### *Fluxograma das atividades de produção da máquina (ERSF)*

1º Projeto

2º Compra de matéria-prima

3º Matéria-prima

4º Pré-montagem

5º Pintura

6º Montagem

7º instalação elétrica

8º embalagem

### **Custos na atividade de execução do projeto**

Visto que o projeto é uma atividade do processo fabril da máquina, veremos agora, os direcionadores de custos nessa atividade.

#### *Direcionador de depreciação*

Na atividade de projeto é considerado como custo, a depreciação do computador e a do edifício A depreciação do edifício será realizada em todas as atividades do processo fabril da máquina. Sabe-se que o valor desse computador em sua aquisição foi de R\$ 3.000,00, têm 5 anos de uso e está em estado conservado.

Será utilizada a forma de depreciação no valor de 10% anual, considerando uma vida útil de 10 anos, sendo utilizado o método *linear*.

Tabela 1 – Direcionador depreciação do computador

<b>Descrição</b>	<b>Valor</b>
Valor de aquisição	R\$ 3.000,00
Depreciação anual	R\$ 250,00
Depreciação mensal (1/12 da depreciação anual)	R\$ 20,83
Depreciação diária (1/30 da depreciação diária)	R\$ 0,69

Fonte: dados da pesquisa.

Chega-se ao valor de R\$ 0,69 de depreciação diária do computador, esse valor será embutido no custo da máquina, porém, por ser aplicado o método de custeio ABC, a atividade de projeto não é responsável pelo valor total, mas por um valor parcial.

Para obter o valor da depreciação do galpão pela atividade de projeto será apropriado apenas o valor da área onde ocorre esta atividade. O galpão tem uma área total de 450 m<sup>2</sup>, mas a área onde ocorre esta atividade é de 25 m<sup>2</sup>. Utilizando o método linear, o galpão já está construído há 3 anos, com um valor de R\$ 250.000,00, com depreciação anual de 10%.

Sendo assim, o valor depreciado é R\$ 250.000,00, tendo uma depreciação anual de R\$ 25.000,00, dividindo em 360 dias para achar a depreciação diária do galpão, que é de R\$ 69,44.

Sabe-se que o valor de R\$ 69,44 é o valor da depreciação diária do galpão de 450 m<sup>2</sup>, o setor de execução do projeto é de 25 m<sup>2</sup>, fazendo uma regra de três, encontramos um valor de R\$ 3,85 de depreciação do galpão para o setor do projeto.

#### *Direcionador de energia elétrica*

O computador tem uma potência de 204 *watts*, dividido por 1.000, transforma-se em 0,204 kWh que multiplicado pela taxa de consumo que está na conta de energia da empresa X, que é de R\$ 0,48643 gerando um valor de R\$ 0,09 centavos de custo com energia usada no computador por hora. Na execução do projeto o computador fica ligado em torno de 6 horas, que multiplica por R\$ 0,09 centavos, gerando um resultado de R\$ 0,54 centavos de custo com energia elétrica no computador na atividade de execução do projeto. .

#### *Direcionador de mão-de-obra direta*

Para a realização da execução do projeto é utilizado 6hrs de trabalho do funcionário. Esse funcionário tem o objetivo de projetar a máquina de acordo com o pedido do cliente. Este funcionário trabalha 183 horas mensais na empresa, recebe o salário de forma mensal, é fichado na carteira de trabalho com todos os direitos trabalhistas estabelecidos na lei brasileira e também recebe auxílio alimentação da empregadora.

Tabela 2 – Direcionador Mão-de-obra direta

<b>Salários e encargos</b>	<b>Valor mensal</b>	<b>Valor por hora</b>
Ordenados	R\$ 1.800,00	R\$ 9,84
Vale-alimentação	R\$ 120,00	R\$ 0,66
13º salário	R\$ 150,00	R\$ 0,82
FGTS (8%)	R\$ 144,00	R\$ 0,79
INSS (20%)	R\$ 360,00	R\$ 1,97
Férias	R\$ 200,00	R\$ 1,09
<b>Total</b>	<b>R\$ 2.774,00</b>	<b>R\$ 15,17</b>

Fonte: dados da pesquisa.

Na tabela 2 evidenciaram-se os custos com salários e encargos com o funcionário, ou seja, foi pesquisado e encontrado o valor do custo de 1h de mão-de-obra desse funcionário. O valor encontrado foi de R\$ 15,17/h mão-de-obra direta do funcionário da atividade específica. Caso haja serviço prestado de outro funcionário que receba ordenados mais baixos ou mais altos, será realizada outra tabela explicando um novo valor de custo h/trabalhada.

### *Custos totais da atividade de execução do projeto*

Analisando os valores de todos os direcionadores da atividade de projeto, pode-se observar que a soma deles resultam nos custos totais adquiridos para a produção da máquina. A tabela 3 a seguir mostra-se os resultados obtidos nas tabelas 1 e 2, que se relataram os custos dos direcionadores:

Tabela 3 – Custos totais da atividade de execução do projeto

<b>Direcionadores</b>	<b>Consumo</b>	<b>Valor</b>
Energia elétrica	6 horas	R\$ 0,54
Depreciação – computador	6 horas	R\$ 0,52
Depreciação – galpão	25 m <sup>2</sup>	R\$ 3,85
Mão-de-obra Direta	6 horas	R\$ 91,02
<b>Total dos custos da máquina na atividade do projeto</b>		<b>R\$ 95,93</b>

Fonte: dados da pesquisa

Conclui-se que o custo que ocorre na atividade de execução do projeto é de R\$ 95,93 por processo de fabricação da máquina.

### **Custos na atividade de compras de matéria-prima**

São utilizadas matérias-primas pela empresa X na fabricação da máquina ERSF, a seguir será demonstrado alguns direcionadores na atividade de compras.

#### *Direcionador de mão-de-obra direta*

Para a realização da execução de compras é utilizado 5h de serviços trabalhistas de um funcionário. Este funcionário tem o objetivo de comprar a matéria prima que será utilizada na construção da máquina. Este funcionário recebe o salário de forma mensal, é fichado na carteira de trabalho com todos os direitos trabalhistas estabelecidos na lei brasileira, presta 183 horas mensais trabalhista a empresa e também recebe auxílio alimentação da empregadora.

Tabela 4 – Direcionador Mão-de-obra direta

<b>Salários e encargos</b>	<b>Valor mensal</b>	<b>Valor por hora</b>
Ordenados	R\$ 1.700,00	R\$ 9,29
Vale-alimentação	R\$ 120,00	R\$ 0,66
13º salário	R\$ 141,67	R\$ 0,77
FGTS (8%)	R\$ 136,00	R\$ 0,74
INSS (20%)	R\$ 340,00	R\$ 1,86
Férias	R\$ 188,88	R\$ 1,03
<b>Total</b>	<b>R\$ 2.626,55</b>	<b>R\$ 14,35</b>

Fonte: dados da pesquisa.

Na tabela 4 evidenciaram-se os custos com salários e encargos com o funcionário, onde foi encontrado o valor do custo de 1h de mão-de-obra desse funcionário no total de R\$ 14,35/h mão-de-obra direta na atividade.

#### *Direcionador de energia elétrica*

Para se efetuar as compras das matérias-primas utilizadas no processo fabril, o funcionário utiliza um computador para passar pedidos e orçamentos. Como visto anteriormente que o computador tem um custo de energia por hora de R\$ 0,09. Sendo assim se multiplica o total de horas trabalhadas na atividade que são 5 horas pelo valor do custo de cada hora, chegando a um valor de R\$ 0,45.

#### *Direcionador de depreciação*

Na atividade de compras é considerada como custo, a depreciação do computador e do edifício. Sabe-se que o valor desse computador em sua aquisição foi de R\$ 2.000,00, têm 4 anos de uso e está em estado conservado.

Será utilizada a forma de depreciação no valor de 10% anual, considerando uma vida útil de 10 anos, sendo utilizado o método *linear*.

Tabela 5 – Direcionador depreciação do computador

<b>Descrição</b>	<b>Valor</b>
Valor de aquisição	R\$ 2.000,00
Depreciação anual	R\$ 166,66
Depreciação mensal (1/12 da depreciação anual)	R\$ 13,88
Depreciação diária (1/30 da depreciação diária)	R\$ 0,46

Fonte: dados da pesquisa.

Chega-se ao valor de R\$ 0,46 de depreciação diária do computador. Sabe-se que o valor de R\$ 69,44 é o valor da depreciação diária do galpão de 450 m<sup>2</sup>, o setor de execução das compras é de 20 m<sup>2</sup>, fazendo uma regra de três, encontramos um valor de R\$ 3,08 de depreciação do galpão para o setor de compras.

#### *Custos totais da atividade de compras de matérias-primas*

Após análise dos valores de todos os direcionadores da atividade compras de matéria-prima, pode-se observar que a soma deles resultam nos custos totais adquiridos para a produção da máquina.

A tabela 6 a seguir mostra-se os resultados obtidos nas tabelas 4 e 5, que se relataram os custos dos direcionadores:

Tabela 6 – Custos totais da atividade de execução de compras

Direcionadores	Consumo	Valor
Energia elétrica	5 horas	R\$ 0,45
Depreciação- computador	5 horas	R\$ 0,28
Depreciação – galpão	20 m <sup>2</sup>	R\$ 3,08
Mão-de-obra Direta	5 horas	R\$ 71,75
<b>Total dos custos da maquina na atividade de compras</b>		<b>R\$ 75,56</b>

Fonte: dados da pesquisa

### Direcionador de matéria-prima

Na da empresa X obtemos os dados exatos para o cálculo do custo das matérias-primas utilizadas na construção da máquina ERSF, que são os valores das compras, a quantidade comprada, e a quantidade utilizada no processo.

A tabela 7 demonstra todos os custos com matérias-primas que apropriam o custo da máquina.

Tabela 7 – custos totais de matérias-primas

Direcionadores	Compra		Fabricação	
	Quant. Comprada	Custo da compra	Quant. Utilizado	Custo adquirido
Acionamento	2 un	R\$ 2.286,52	2 un	R\$ 2.286,52
Corte laser	1 un	R\$ 1.600,00	1 un	R\$ 1.600,00
Ferro redondo	5 un	R\$ 63,18	5 un	R\$ 63,18
Ferro cantoneira	10 un	R\$ 830,00	1 un e 1/2	R\$ 124,50
Conj.pneumático	1 un	R\$ 964,95	1 un	R\$ 964,95
Parafusos	1 un	R\$ 111,32	1 un	R\$ 111,32
Rolam. Mancal	4 un	R\$ 139,60	4 un	R\$ 139,60
Pés de borracha	12 un	R\$ 276,00	4 un	R\$ 92,92
Retentores	10 un	R\$ 170,00	3 un	R\$ 51,00
Rosca helicoidal	1 un	R\$ 593,20	1 un	R\$ 593,20
Buchas plásticas	20 un	R\$ 52,40	2 un	R\$ 5,24
Mang. Peneu. 10 mm	100 m	R\$ 378,00	1 m	R\$ 3,78
Mang. Peneu. 8 mm	100 m	R\$362,00	3 m	R\$ 10,86
Mang. Peneu. 6 mm	100 m	R\$348,00	3 m	R\$ 10,44
Acoplamento motor	8 un	R\$ 225,44	2un	R\$ 50,36
Redondo PU	1m	R\$ 61,66	0,1m	R\$ 6,16
Chaveta 7/8	0,5m	R\$ 11,80	0,1m	R\$ 2,36
Aço mola	1m	R\$ 20,00	0,2m	R\$ 4,00
Caixa pneumática	10 un	R\$ 533,00	1 un	R\$ 53,30
Disco de corte	15 un	R\$ 55,55	3 un	R\$ 11,10
Disco flap	10 un	R\$ 58,00	1 un	R\$ 5,80
Arame de solda	18kg	R\$ 117,00	2,5kg	R\$ 16,25
Gás de solda	8m <sup>3</sup>	R\$ 85,70	1m <sup>3</sup>	R\$ 10,71
<b>Total das quantidades e dos custos das matérias-primas.</b>				<b>R\$ 6.217,55</b>

Fonte: dados da pesquisa.

### **Custos na atividade de pré-montagem**

São utilizadas máquinas, equipamentos e mão-de-obra pela empresa X na fabricação da máquina ERSF, a seguir será demonstrado alguns direcionadores na atividade de pré-montagem.

#### *Direcionador de mão-de-obra direta*

Para a execução da pré-montagem da máquina é utilizado serviços trabalhistas de um funcionário. Este funcionário tem o objetivo de fabricar a máquina. Este funcionário recebe o salário de forma mensal, presta 183 horas mensais de trabalho a empresa, é fichado na carteira de trabalho com todos os direitos trabalhistas estabelecidos na lei brasileira e também recebe auxílio alimentação da empregadora.

Tabela 8 – Direcionador Mão-de-obra direta

<b>Salários e encargos</b>	<b>Valor mensal</b>	<b>Valor por hora</b>
Ordenados	R\$ 2.305,88	R\$ 12,60
Insalubridade (20%)	R\$ 168,00	R\$ 0,92
Vale-alimentação	R\$ 120,00	R\$ 0,66
13º salário	R\$ 192,15	R\$ 1,05
FGTS (8%)	R\$ 184,47	R\$ 1,01
INSS (20%)	R\$ 461,18	R\$ 2,52
Férias	R\$ 256,21	R\$ 1,40
<b>Total</b>	<b>R\$ 3.687,89</b>	<b>R\$ 20,16</b>

Fonte: dados da pesquisa.

Na tabela 4 evidenciaram-se os custos com salários e encargos com o funcionário, onde foi encontrado o valor do custo de 1h de mão-de-obra desse funcionário no total de R\$ 20,16/h mão-de-obra direta na atividade.

#### *Direcionador de depreciações na atividade de pré-montagem*

Nesta atividade se obtém vários tipos de depreciações, além de ser depreciado o edifício onde a atividade é realizada, têm também a máquina de corte do ferro, a máquina de soldagem, a furadeira de coluna e a lixadeira.

A máquina de corte é utilizada para serrar o ferro na medida estabelecida no projeto. Seu custo de aquisição foi de R\$ 7.000,00 considerando ter uma vida útil de 10 anos. Com isso o valor a ser depreciado é de R\$ 7.000,00 por 10 anos, ou seja,

R\$ 700,00 por ano. Dividido em 360 dias chega-se a um valor de R\$ 1,94 centavos por dia obtendo-se em R\$ 0,24 centavos por hora.

Quanto à máquina de soldagem é utilizada para efetuar as soldas nas estruturas metálicas. Seu valor de aquisição foi de R\$ 4.000,00 e tem uma vida útil de 10 anos. Sendo assim o valor depreciado é de R\$ 4.000,00 em 10 anos, ou seja, R\$ 400,00 por ano. Dividido por 360 dias se obtém um valor de R\$ 1,11 centavos por dia e R\$ 0,13 centavos por hora.

No mesmo caminho a furadeira de coluna, o valor de aquisição de R\$ 3.200, divide-se por 10 anos / 360 dias / 8 horas chegando ao valor de R\$ 0,11 centavos por hora. Seguindo o mesmo raciocínio a lixadeira, valor de aquisição de R\$ 380, 00, divide-se por 10 anos/360 dias/8 horas chegando ao valor de R\$ 0,02. Além desses valores, deve-se depreciar o edifício, assim como já foi pelas atividades anteriores, o edifício será depreciado através da área onde a atividade de fabricação ocorre que é de 150m<sup>2</sup>.

Nos dados encontrados anteriormente sabe-se que o valor de depreciação diária do edifício é de R\$ 69,44 e que a área a sua área é de 450m<sup>2</sup>, assim  $R\$ 69,44 / 450m^2 \times 150m^2 = R\$ 23,14$  centavos de custo com a depreciação do edifício que na atividade.

Tabela 9 – Direcionador depreciações dos equipamentos

Direcionador (Depreciações)	Custo da depreciação (por hora)	Tempo de uso na atividade de fabricação	Valor
Máquina de corte	R\$ 0,24	5 horas	R\$ 1,20
Máquina de soldagem	R\$ 0,13	4 horas	R\$ 0,52
Furadeira de coluna	R\$ 0,11	2 horas	R\$ 0,22
Lixadeira	R\$ 0,02	1 hora	R\$ 0,02
<b>Total de depreciação dos equipamentos usados na atividade de pré-montagem</b>			<b>R\$ 1,96</b>

Fonte: dados da pesquisa.

#### *Direcionador de energia elétrica dos equipamentos da atividade de pré-montagem*

A máquina de corte é de 2960 watts, ou seja, 2,69 kWh que multiplica pela taxa,  $2,69 \times 0,48643 = R\$ 1,30$  centavos por hora, sendo que a máquina utiliza 5h para cortar o material, assim  $R\$ 1,30 \times 5h = R\$ 6,50$  centavos de custo com a máquina de corte.

Quanto à máquina de soldagem é de 7500 watts, ou seja, 7,5 kWh q multiplica pela taxa,  $7,5 \times 0,48643 = R\$ 3,64$  centavos por hora, sendo que a

máquina utiliza 5h para soldar o material, assim  $R\$ 3,64 \times 4h = R\$ 14,59$  centavos de custo com a máquina de soldagem.

Seguindo a mesma linha a furadeira de coluna é de 2220 *watts*, ou seja, 2,22 kWh q multiplica pela taxa,  $2,22 \times 0,48643 = R\$ 1,07$  centavos por hora, sendo que a máquina utiliza 2h para perfurar o material, assim  $R\$ 1,07 \times 2h = R\$ 2,14$  centavos de custo com a furadeira de coluna.

No mesmo caminho a lixadeira que possui de 550 *watts*, ou seja, 0,55 kWh q multiplica pela taxa,  $0,55 \times 0,48643 = R\$ 0,26$  centavos por hora, sendo que a máquina utiliza 1h para lixar o material, assim  $R\$ 0,26 \times 1h = R\$ 0,26$  centavos de custo com a lixadeira.

#### *Direcionador de usinagem*

Na fabricação da máquina ERSF são utilizadas algumas peças que necessitam ser usinadas. A empresa X não possui em seu setor fabril equipamentos para essa usinagem. Sendo assim, a empresa terceiriza esse serviço obtendo um custo de R\$ 834,35. Esse valor é embutido totalmente no custo da máquina.

#### *Custos totais da atividade de pré-montagem*

Após obter todos os dados necessários para uma análise da atividade de pré-montagem da máquina ERSF, pode-se observar o custo total com essa atividade. A tabela 10 abaixo demonstra esses dados:

Tabela 10 – Custos totais na atividade de pré-montagem

<b>Direcionadores</b>	<b>Valor unitário</b>	<b>Consumo</b>	<b>Total</b>
Mão-de-obra direta	R\$ 20,16	14 horas	R\$ 282,24
Depreciação – maq. soldagem	R\$ 0,13	4 horas	R\$ 0,52
Depreciação – maq. de corte	R\$ 0,24	5 horas	R\$ 1,20
Depreciação – furadeira coluna	R\$ 0,11	2 horas	R\$ 0,22
Depreciação – lixadeira	R\$ 0,02	1h	R\$ 0,02
Depreciação – galpão	R\$ 69,44	150m <sup>2</sup>	R\$ 23,14
Energia elétrica – maq. soldagem	R\$ 3,64	4 horas	R\$ 14,59
Energia elétrica – maq. de corte	R\$ 1,30	5 horas	R\$ 6,50
Energia elétrica – furadeira de coluna	R\$ 1,07	2 horas	R\$ 2,14
Energia elétrica – lixadeira	R\$ 0,26	1 hora	R\$ 0,26
Usinagem	-	-	R\$ 834,35
<b>Total dos custos da maquina na atividade de pré-montagem</b>			<b>R\$ 1.165,18</b>

Fonte: dados da pesquisa.

Após os dados apurados chega-se a um resultado de R\$ 1.165,18 de custos totais na prática da atividade de pré-montagem da máquina ERSF.

### **Direcionadores da atividade de pintura**

Com o término da atividade de pré-montagem, todas as estruturas metálicas da máquina são transportadas para outra empresa onde é realizado o processo de jateamento de areia nas peças. Após o jateamento as estruturas são transportadas para outra empresa onde é realizado o processo de pintura. Todo o processo de tratamento do metal é terceirizado, sendo assim será considerado o valor total estabelecido pelas empresas prestadoras dos serviços. A tabela 11 demonstra os valores:

Tabela 11 – Custos da atividade de pintura

<b>Direcionadores</b>	<b>Valores</b>
Jato de areia	R\$ 195,90
Pintura eletrostática	R\$ 265,00
<b>Total de serviços terceirizados</b>	<b>R\$ 460,90</b>

Fonte: dados da pesquisa.

### *Direcionador de depreciação*

Para a realização do transporte da máquina para a pintura, a empresa X utiliza um caminhão. Seu custo de aquisição foi de R\$ 75.000,00 considerando ter uma vida útil de 5 anos. Com isso o valor a ser depreciado é de R\$ 75.000,00 por 5 anos, ou seja, R\$ 15.000,00 por ano. Dividido em 360 dias chega-se a um valor de R\$ 41,66 centavos por dia obtendo-se em R\$ 5,20 centavos por hora.

No transporte das peças para a pintura são utilizadas 2 horas de serviço do caminhão para a execução da atividade. Sendo assim, multiplica 2 horas pelo seu valor de depreciação por hora, chegando a um custo de R\$ 10,40.

### *Direcionador de mão-de-obra.*

Para o transporte da máquina até a empresa terceirizada para o serviço de jateamento e pintura é utilizado o serviço do mesmo funcionário da atividade de pré-montagem. Como visto anteriormente esse funcionário tem seu custo de hora no valor de R\$ 20,16. Para a execução desta atividade é consumida 2 horas do funcionário totalizando um custo de R\$ 40,32.

### *Custos totais da atividade de pintura*

Após apurar todos os direcionadores de pintura se obtém o total dos custos da máquina ERSF na atividade. A tabela 12 demonstra os valores:

Tabela 12 – Custos totais na atividade de pintura

<b>Direcionadores</b>	<b>Valor unitário</b>	<b>Consumo</b>	<b>Total</b>
Jato de areia	-	-	R\$ 195,90
Pintura eletrostática	-	-	R\$ 265,00
Depreciação caminhão	R\$ 5,20	2 horas	R\$ 10,40
Mão-de-obra	R\$ 20,16	2 horas	R\$ 40,32
<b>Total dos custos da máquina na atividade de pintura</b>			<b>R\$ 511,62</b>

Fonte: dados da pesquisa.

### **Direcionador da atividade de montagem da máquina**

Na atividade de montagem são fixados todos os componentes e peças que juntos formaram o produto final. A seguir serão demonstrados alguns direcionadores da atividade.

#### *Direcionador da atividade de mão-de-obra*

Na atividade de montagem um funcionário realiza a função de parafusar, ajustar e alinhar todos os componentes e peças da máquina. O funcionário como relatado anteriormente tem um custo de R\$ 20,16 por hora, e na execução deste trabalho ele consome um total de 12 horas. Sendo assim se multiplica o custo da hora pelo total trabalhado na atividade chegando a um custo total de R\$ 241,92.

#### *Direcionador de depreciação*

A máquina ERSF ocupa um espaço de montagem no total de 50 m<sup>2</sup>. A depreciação do galpão é de R\$ 69,44 de 450m<sup>2</sup>. Sendo assim realizando uma regra de três chegasse a um total de custo da depreciação no valor de R\$ 7,71.

Na realização da montagem é utilizada uma furadeira manual com valor de aquisição de R\$ 450,00. Sua vida útil se estima pelos dados analisados na empresa que são de 5 anos. Assim,  $R\$450 / 5\text{anos} / 360 \text{ dias} = R\$ 0,25$  ao dia de depreciação.

### *Direcionador de energia elétrica*

Para a execução da montagem é usada somente uma furadeira manual que tem a potência de 750 watts, ou seja, 0,75 kWh que multiplica pela taxa 0,48643, obtendo-se R\$ 0,36 centavos por hora. A furadeira manual é utilizada por 2 horas para a realização da montagem.

### *Custos totais da atividade de montagem*

Após apuração de todos os dados dos direcionadores de montagem se demonstra o total dos custos da máquina ERSF na atividade. A tabela 13 revela os valores:

Tabela 13 – Custos totais na atividade de montagem

<b>Direcionadores</b>	<b>Valor unitário</b>	<b>Consumo</b>	<b>Total</b>
Mão-de-obra	R\$20,16	12 horas	R\$ 241,92
Depreciação-galpão	R\$ 69,44	50m <sup>2</sup>	R\$ 7,71
Depreciação furadeira	R\$ 0,25	5 horas	R\$ 0,15
Energia elétrica-furadeira	R\$ 0,36	2 horas	R\$ 0,72
<b>Total dos custos da máquina na atividade de montagem</b>			<b>R\$ 250,50</b>

Fonte: dados da pesquisa.

### **Direcionador na atividade de instalação elétrica da máquina.**

A empresa X por não possuir eletricitista em seu quadro de funcionários, realiza o serviço de instalação elétrica da máquina ERSF contratando uma empresa terceirizada para a execução do trabalho. A empresa contratada para a execução do serviço tem a função de instalar todos os componentes elétricos fios, motores e painéis elétricos. O custo deste trabalho é de R\$ 6.982,65. Esse valor é apropriado integralmente no valor de custo da máquina.

### **Direcionador de embalagem da máquina**

No final do ciclo de fabricação da máquina ERSF, ela recebe uma camada de plástico bolha e plástico filme para sua proteção na execução do transporte até o cliente final.

A depreciação do o galpão não ocorrera nesta atividade, porque essa atividade só ocorre, pois é preciso transportar a máquina para o setor de produtos acabados, através do método de custeio ABC, a partir do fim da modificação do

aspecto físico do produto, a depreciação do edifício não se relaciona mais com o custo da máquina.

#### *Direcionador de mão-de-obra*

O funcionário para executar o trabalho de embalagem da máquina consome 2 horas para a realização do trabalho. Sabe-se que a hora do funcionário tem um custo de R\$ 20,16. Ou seja, o custo total de embalagem nesta atividade é de R\$ 40,32.

#### *Direcionador de plástico bolha*

Na atividade de embalagem é consumido plástico bolha para envolver a máquina para que não venha a se danificar no transporte até o cliente. Um rolo de 100 metros custa R\$ 45,90. Na embalagem da máquina é utilizado 15 metros de plástico bolha, totalizando um valor de custo de R\$ 6,88.

#### *Direcionador de plástico filme*

Após a aplicação do plástico bolha a máquina é revestida com uma camada de plástico filme para dar-lhe sustentação no plástico bolha. Um rolo de plástico filme de 100 metros custa R\$ 29,00. São utilizados no revestimento da máquina 25 metros de plástico filme totalizando um valor de custo de R\$ 7,25.

#### *Custos totais de embalagem da máquina*

A partir dos resultados obtidos anteriormente, pode-se analisar os custos totais na atividade de embalagem da máquina ERSF. A tabela 14 a seguir relata os valores encontrados:

Tabela 14 – Custos totais na atividade de embalagem

<b>Direcionadores</b>	<b>Valor unitário</b>	<b>Consumo</b>	<b>Total</b>
Mão-de-obra	R\$20,16	2 horas	R\$ 40,32
Plástico bolha	R\$ 45,90	15 metros	R\$ 6,88
Plástico filme	R\$ 29,00	25 metros	R\$ 7,25
<b>Total dos custos da máquina na atividade de embalagem</b>			<b>R\$ 54,45</b>

Fonte: dados da pesquisa.

#### **Quadro geral de custos da fabricação da máquina ERSF**

Todos os custos de produção da máquina ERSF foram encontrados, através do sistema de Custeio Baseado em Atividades (ABC), esse trabalho, observou todos

os direcionadores de custos em cada atividade que o produto percorre em sua fabricação. Foram evidenciados os valores dos custos em cada uma destas atividades.

Para obter o custo total da fabricação da máquina, somam-se todos os custos totais de cada atividade que o produto percorreu. A tabela 15 abaixo demonstra os resultados obtidos por essa pesquisa:

Tabela 15 – Custos da fabricação da máquina ERSF

<b>Atividades do processo</b>	<b>Valor</b>
Projeto	R\$ 95,93
Compras	R\$ 75,56
Matéria-prima	R\$ 6.217,55
Pré-montagem	R\$ 1.165,18
Pintura	R\$ 511,62
Montagem	R\$ 250,50
Instalação elétrica	R\$ 6.982,65
Embalagem	R\$ 54,45
<b>Total</b>	<b>R\$ 15.353,44</b>

Fonte: dados da pesquisa.

### **Análise de dados**

Conforme observado à produção da máquina ERSF passa por sete atividades. A matéria prima não é considerada como uma atividade, mas incorpora o custo total da máquina por se tratar de um material direto utilizado em sua fabricação.

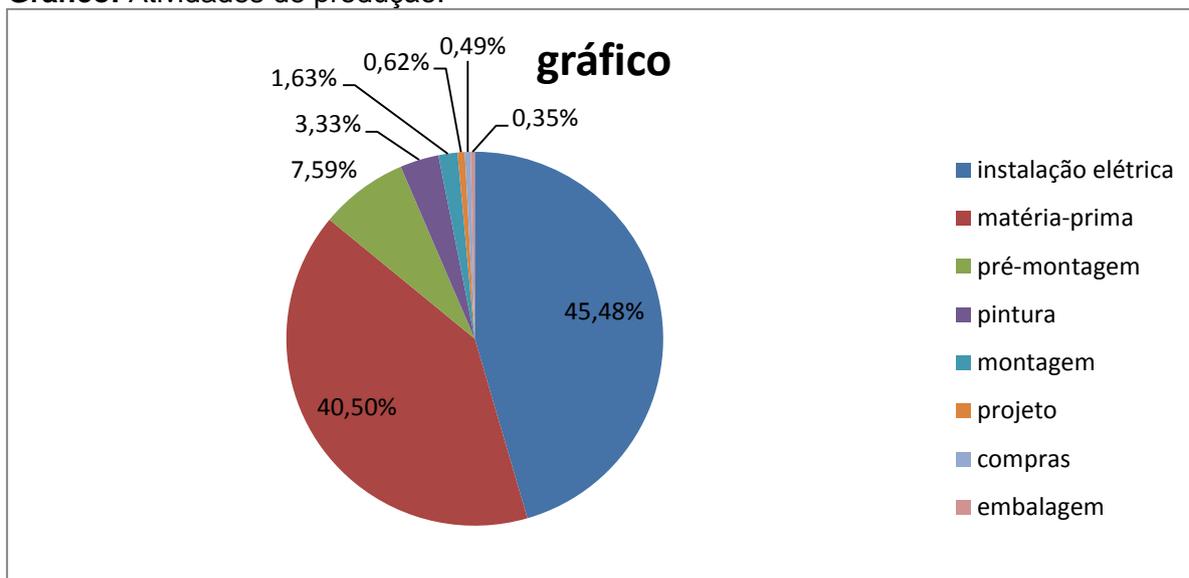
A atividade de instalação elétrica foi a que obteve maior custo no valor de R\$ 6.982,65, seguida pela matéria prima utilizada no processo totalizando R\$ 6.217,55.

A atividade de embalagem foi a que obteve o menor custo no processo de elaboração totalizando R\$ 54,45, sendo a menos onerosa no processo de fabricação.

A empresa X produz maquinas diariamente, se somar o tempo que cada atividade consome no processo, chegamos ao resultado de 41 horas para a fabricação completa de uma máquina ERSF.

A seguir observamos o gráfico 1 que se mostra as atividades de produção com seus valores em percentuais:

**Gráfico:** Atividades de produção.



Fonte: Dados da pesquisa.

O sistema de custeio ABC é o método em que se chega mais perto do verdadeiro custo para produzir certo produto, sendo assim em uma tomada de decisão na utilização desse método, se torna de maior facilidade a obtenção do sucesso.

### Considerações Finais

O avanço tecnológico nos processos industriais está em constante desenvolvimento, tornando o controle de custo uma ferramenta de maior complexidade. Com isso para se conhecer exatamente o custo de elaboração dos produtos a empresa tem dificuldades, além da falta de controle de possíveis desperdícios que ocorrem na cadeia produtiva.

Diante desta necessidade surgiu o método de custeio ABC, onde, seu objetivo é mensurar e apurar os custos dos produtos com nitidez, demonstrando o consumo dos custos diretos e indiretos.

Com isso, este trabalho tem como objetivo identificar os custos de produção de uma empresa fabricante de maquinas localizada na região Sul de SC segundo o sistema de custeio ABC, onde os objetivos específicos foram: apresentar uma abordagem sobre o assunto relacionado ao tema; escolher dentre os produtos fabricados, um produto, onde serão identificados os custos pelo sistema ABC;

demonstrar vantagens e desvantagens da implantação do sistema de custeio ABC na empresa.

Sendo aplicados os procedimentos metodológicos adotados, todos os objetivos do estudo foram alcançados sendo que com a análise de dados, relatou-se que a atividade de instalação elétrica é a mais custosa para a empresa na produção da máquina ERSF, sabe-se também que o direcionador da atividade de pré-montagem é o que consome mais recursos da empresa e a atividade de embalagem é mais onerosa na produção da máquina.

Lembra-se que além da máquina ERSF, a empresa X fabrica outras máquinas, portanto é aconselhável que sejam feitas análises verificando os custos nas atividades de produção destas outras máquinas.

## Referências

ANDRADE, Maria Margarete. **Introdução a metodologia do trabalho científico**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

BERTI, Anélio. **Contabilidade e Análise de Custos**. 1.ed. 4ª tir. Curitiba: Juruá, 2009.

BORNIA, Antonio Cezar. **Análise gerencial de custos: aplicação em empresas modernas**. 3.ed. SÃO PAULO: Atlas, 2010.

BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e formação de preços: com aplicações na calculadora HP 12C e Excel**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil: teoria e prática**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2009

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade gerencial: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2011.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

\_\_\_\_\_. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2011.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Custos: Planejamento, Implantação e Controle**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 10. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2010.

\_\_\_\_\_. **Contabilidade de Custos**. 7 ed. São Paulo: Atlas: 2003

MEGLIORINI, Evandir. **CUSTOS ANALISE E GESTAO**. 2. ed. Sao Paulo: Person Prentice Hall, 2007.

OLIVEIRA, Silvio Luiz de. **Tratado de metodologia científica**: projetos de pesquisas, TGI, Tcc, monografias, dissertações e teses. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 1999.

RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, Ilse Maria (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**: teoria e prática. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006. p. 76-96.

RIBEIRO, Osni moura. **CONTABILIDADE DE CUSTO FÁCIL**. 7. ed. São Paulo: saraiva, 2009.

SCHIER, Carlos Ubiratan da Costa. **Gestão de Custos**. 1.ed. São Paulo: Altas 2006.

SILVA JÚNIOR, José Barbosa da. **CUSTOS: FERRAMENTAS DE GESTÃO**. 1 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

WERNKE, Rodney. **Gestão de Custos** – Uma abordagem Prática. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2004.

\_\_\_\_\_. **Gestão de Custos uma abordagem prática**. São Paulo: Atlas, 2008.

\_\_\_\_\_. **Gestão de Custos uma abordagem prática**. São Paulo: Atlas, 2001.

**CAPÍTULO 04 - ASPECTOS RELEVANTES DIANTE DAS ALTERAÇÕES NA LEI N° 6.404/1976, PELA LEI N° 11.638/2007 E LEI N° 11.941/2009 (Diandra Freitas Mazon; Fernando Marcos Garcia; José Sadi Borges Júnior; Hermann Joseph Braun; Jádina De Nez)**

**Resumo:** O processo de normatização das normas contábeis teve início a partir dos profissionais da área contábil, passando a ter forte participação das empresas e principalmente dos investidores de ações. Na década de 70, nos EUA foi criado o FASB e o IASC na Europa, atualmente conhecido como IASB, com a intenção de estabelecer normas e padrões internacionais. O objetivo principal é analisar as alterações ocorridas na Lei n° 6.404/1976, dando ênfase às alterações na estrutura do balanço patrimonial e sintetizar qual o motivo para a convergência das normas brasileiras para as internacionais. Este estudo caracteriza-se em uma pesquisa descritiva, com método bibliográfico e abordagem qualitativa. Para sua realização será utilizada a pesquisa em livros didáticos e análise nas Leis n° 6.404/1976, n° 11.638/2007 e 11.941/2009. Obteve-se como resultado, que o maior motivo para a convergência das normas esta em transformar a contabilidade uma só, para que possa abranger todos os países, diminuindo custos e facilitando negociações. Sendo que, os principais interessados e beneficiados pela convergência das normas internacionais são os investidores que poderão manusear com extrema clareza e certeza as demonstrações contábeis, que por si só, terão mais transparência em seus demonstrativos.

**Palavras-chave:** Padronização. Demonstrações Contábeis. Investimento.

**RELEVANT ASPECTS BEFORE CHANGES IN LAW No. 6.404 / 76, BY LAW No. 11,638 / 2007 and Law No. 11,941 / 2009.**

**Abstract:** The standardization process of accounting standards began from professionals in accounting, starting to have strong participation by companies, especially stock investors. In the 70s, the US created the FASB and the IASC in Europe, now known as the IASB, with the intention to establish international norms and standards. The main objective is to analyze the changes in Law No. 6.404 / 1976, emphasizing the changes in the structure of the balance sheet and summarize what the reason for the convergence of Brazilian standards for international. This study is characterized by a descriptive research, with bibliographical method and qualitative approach. For its realization will be used to search in textbooks and review the Law 6,404 / 1976, 11,638 / 2007 and 11,941 / 2009. Was obtained as a result, the biggest reason for this convergence of standards in transforming the accounting one, so you can cover all countries, reducing costs and facilitating negotiations. And, key stakeholders and benefit from the convergence of international standards are investors who can handle with extreme clarity and certainty the financial statements, which alone will have more transparency in their statements.

**Keywords:** Standardization. Accounting statements. Investment.

**Introdução**

O Brasil passou por mudanças profundas, nos anos 2007 e 2008, na Lei nº 6404/1976, com o propósito de estabelecer e normatizar os conceitos nacionais e internacionais das normas de contabilidade.

Realizando uma análise, no ano de 2016, diante dos conceitos contábeis sancionados pela Lei nº 6.404/1976, que dispõe sobre as Sociedades por Ações, e das alterações específicas nos artigos 176 a 179, 181 a 184, 187, 188, 197, 199, 226 e 248, percebe-se que cada alteração ocorrida propõe a integração entre os países, para que as possíveis negociações se tornem mais ágeis e práticas. Isso remete uma maior compreensão e entendimento dos reflexos ocorridos pela alteração da Lei.

As mudanças sofridas pela Lei nº 6.404 de 1976, atribuem reflexos diretamente à escrituração fiscal, Balanço Patrimonial e Demonstrações Contábeis. O presente artigo tem como problemática a seguinte pergunta: Quais os reflexos ocorridos pela alteração da Lei das Sociedades por Ações?

O presente artigo tem como objetivo apresentar as respectivas alterações que a Lei nº 6.404/1976 sofreu mediante aprovação da Lei nº 11.638/2007 e Lei nº 11.941/2009. Tem como objetivo específico verificar a estrutura do balanço patrimonial, suas mudanças e adaptações para a convergência das normas brasileiras com as internacionais, após seis anos em vigor.

Este estudo se justifica pela importância no que diz respeito às alterações que ocorreram na Lei nº 6.404/1976 em prol da padronização das normas brasileiras e internacionais. A convergência é a melhor maneira de melhorar a relação entre as nações.

Ao iniciar o artigo é descrito a Lei 6.404/1976 de forma sintética, a fim de mostrar o seu entorno. Na sequência, destacam-se os artigos que foram alterados pela nova lei e suas mudanças, fazendo um comparativo simplificado dessas alterações. Em seguida, apresentam-se os procedimentos metodológicos. Por fim, são apresentadas as considerações finais.

### **Lei Nº 6.404 de 15 de Dezembro de 1976**

Desde 15 de dezembro de 1976, os profissionais da área contábil devem seguir a Lei nº 6.404. Essa lei é considerada uma cópia da legislação societária dos Estados Unidos e foi redigida por José Luiz Bulhões Pedreira e Alfredo Lamy Filho, a

pedido do até então ministro da fazenda, Mário Henrique Simonsen.

As várias mudanças que ocorreram desde então na conjuntura econômica nacional, fizeram com que houvesse a necessidade de adaptação na Lei nº 6.404/1976. As novas normas têm como objetivo padronizar os “meios de comunicação” entre os países. Até o final do século XIX, a globalização era vista apenas como a relação entre as nações. Com o início do século XX, ocorreu uma pequena evolução na estrutura das empresas.

Observou-se que durante alguns anos após a crise americana, estudiosos se dedicaram a criar novas normas que tornassem as negociações entre os países mais eficientes, como descreve Carvalho, Lemes e Costa (2006). Sob influência das mudanças ocorridas, surgiram novas leis que reestruturaram a Lei 6.404.

Ao analisar os fatos, os americanos perceberam que um dos fatores que mais impulsionou a crise foi a forma de apresentar as demonstrações financeiras, que segundo Carvalho, Lemes e Costa (2006, p. 13) “as demonstrações financeiras nas quais os investidores se baseavam para tomar as suas decisões de comprar, vender ou manter posições acionárias eram “desinformativas”, por não demonstrar a verdadeira realidade da empresa”.

O objetivo da conversão das normas brasileiras aos padrões internacionais é impulsionar o mercado. Empresas que investem na bolsa de valores por exemplo, já se adaptaram a esses novos padrões a fim de melhorarem suas negociações no exterior. Neves relata que,

A convergência para as normas internacionais de contabilidade objetiva facilitar a análise dos investidores internacionais, pois a necessidade de manusear diversas demonstrações financeiras com várias normas distintas e diferenciadas dificultava sobremaneira a comparação das mesmas e, conseqüentemente, a aplicação dos recursos pelos investidores residentes ou domiciliados em outros países (NEVES, 2013, p. 33).

Contudo, ainda fica pressuposto que as normas contábeis emitidas pelo órgão brasileiro responsável pela emissão dos novos pronunciamentos – CVM – sejam de acordo com as normas emitidas pelo Internacional Accounting Standards Board – IASB, que é considerado referência internacional na elaboração dos padrões de contabilidade (AZEVEDO, 2012).

As atualizações introduzidas pelas Leis nº 11.638/2007 e nº 11.941/2009, vêm assegurar aos investidores de fora de seu país, que ao manusear balanços e

demonstrações contábeis tenham informações transparentes e confiáveis. Essas mudanças promovem a redução dos riscos nos investimentos, proporcionando maior facilidade na comunicação no mundo dos negócios.

Por ser uma ciência social, a contabilidade é influenciada pela dinâmica do ambiente em que atua. Necessita harmonizar as normas contábeis, visto que, diante da globalização, as negociações entre empresários e investidores vão muito além dos limites das fronteiras.

A Lei nº 11.638/2007 teve origem no Projeto de Lei nº 3.741/2000 e foi criada pela necessidade de inserir mudanças na Lei nº 6.404, devido à convergência aos padrões internacionais de contabilidade. Segundo Azevedo,

A importância e a necessidade de que as práticas contábeis brasileiras sejam convergentes com as práticas contábeis internacionais, seja em função do aumento da transparência e da confiabilidade nas nossas informações financeiras, seja por possibilitar, a um custo mais baixo, o acesso das empresas nacionais às fontes de financiamento externas, a CVM vem, desde a década passada, desenvolvendo esforços para possibilitar essa convergência, seja mediante o aperfeiçoamento de suas normas, seja pela apresentação ao Executivo de anteprojeto de lei, transformado no PL nº 3.741/200, e agora Lei nº 11.638/2007 (AZEVEDO, 2012, p. 97).

Azevedo (2012) ainda ressalta que um dos maiores objetivos da criação da Lei nº 11.638/2007 foi eliminar as barreiras que impediam as empresas a se inserirem no mercado internacional, por falta de transparência das demonstrações financeiras.

Após vigorar a partir de 1º de janeiro de 2008, foi identificado na Lei nº 11.638/2007 algumas falhas, que precisaram ser corrigidas. Então, alguns meses depois, entrou em vigor a Lei nº 11.941/2009, que editou a Medida Provisória nº 449/2008 (MP).

A nova legislação provocou várias mudanças na área contábil. Essas mudanças referem-se a alterações desde a classificação de contas, exclusão e inclusão de outros no Balanço Patrimonial, até as demonstrações contábeis. Nas Demonstrações Contábeis houve a substituição da Demonstração de Origens e Aplicações de Recursos (DOAR) pela Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC), que até então não possuía caráter obrigatório no Brasil, ainda se tornando obrigatórias às companhias abertas a Demonstração de Valor Adicionado.

A Lei nº 6.404/1976, em seu artigo 175, dispõe que cada empresa, para facilitar o lançamento da escrita, será dividida por períodos. O mesmo tem duração de um ano e a data de início e término é estabelecida pelo estatuto. Ao final de cada exercício social, o artigo 176 da Lei das S.A., obriga a empresa, baseada na escrituração dos fatos, a apresentar as demonstrações contábeis e a revelar a situação do patrimônio da organização ao longo daquele período.

Até o final do ano de 2007, a Lei nº 6.404/1976 era aplicada apenas nas sociedades de Capital Aberto e para as de Capital Fechado, porém com a aprovação da Lei nº 11.638/2007, a partir de 01/01/2008, a Lei passou a ser aplicada também às Sociedades de Grande Porte.

Conceitualmente, para Azevedo (2012, p. 50),

Define-se como sociedade de grande porte, para os fins exclusivos desta Lei, a sociedade ou conjunto de sociedades sob controle comum que tiver, no exercício social anterior, ativo total superior a R\$ 240.000.000,00 (duzentos e quarenta milhões de reais) ou receita bruta anual superior a R\$ 300.000.000,00 (trezentos milhões de reais).

Com o término de exercício, o artigo 176 da Lei nº 6.404/1976, obriga as empresas a apresentarem as seguintes demonstrações financeiras, que devem apresentar com transparência a situação do patrimônio da entidade:

1. Balanço Patrimonial;
2. Demonstração dos Lucros e Prejuízos Acumulados;
3. Demonstração do Resultado do Exercício;
4. Demonstração dos Fluxos de Caixa; e
5. Demonstração do Valor Adicionado para companhias abertas;
6. Notas Explicativas.

No entanto, se a companhia for fechada e possuir patrimônio líquido inferior a R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais) até a data do balanço, a empresa estará desobrigada a elaborar e publicar suas demonstrações de fluxo de caixa, conforme o artigo 176.

Balço Patrimonial

Segundo Marion (2009, p. 56), “o Balanço Patrimonial é o mais importante relatório gerado pela contabilidade. Através dele pode-se identificar a saúde financeira e econômica da empresa no fim do ano ou em qualquer data prefixada”. No Balanço Patrimonial, as inúmeras mudanças referem-se a classificação de contas, a extinção de alguns grupos de contas e inclusão de outros. O ativo que antes era subdividido em ativo circulante, realizável a longo prazo e ativo permanente.

O passivo, onde se expõe todas as obrigações que a empresa tem de cumprir, possuía uma estrutura meramente parecida com o ativo. Era classificado pelo grupo de passivo circulante, exigível a Longo Prazo e resultado de exercícios futuros.

**Figura 1 – Estrutura do Balanço Patrimonial**

<b>ATIVO</b>	<b>PASSIVO</b>
ATIVO CIRCULANTE	PASSIVO CIRCULANTE
REALIZAVEL A LONGO PRAZO	EXIGIVEL A LONGO PRAZO
PERMANENTE	RECEITAS DE EXERCÍCIO FUTUROS
INVESTIMENTO	<b>PATRIMONIO LÍQUIDO</b>
IMOBILIZADO	CAPITAL SOCIAL
DIFERIDO	

**Fonte:** Lei nº 6.404/1676

A partir de 01/01/2008, com a aprovação da Lei nº 11.638/2007 e por imposição também da Lei nº 11.941/2009, passou a ser classificado em ativo circulante e ativo não circulante. O grupo de contas de ativo permanente e o subgrupo diferido deixaram de existir, dando lugar ao subgrupo da conta de intangível, conforme ilustração abaixo:

**Figura 2 – Estrutura do Balanço Patrimonial**

<b>ATIVO</b>	<b>PASSIVO</b>
ATIVO CIRCULANTE	PASSIVO CIRCULANTE
ATIVO NÃO CIRCULANTE	PASSIVO NÃO CIRCULANTE

INVESTIMENTO IMOBILIZADO INTANGIVEL	<b>PATRIMONIO LÍQUIDO</b> CAPITAL SOCIAL
---	---

**Fonte:** Lei nº 6.404/1976 alterada pelas Leis nº 11.638/2007 e nº 11.941/2009.

Com as alterações, o passivo passou a ser classificado por outro grupo patrimonial, contendo em sua estrutura o passivo circulante e inserindo o passivo não circulante. As contas de exigível a longo prazo e resultado do exercício seguinte foram extintas do passivo.

Segundo a estrutura normatizada do balanço patrimonial, apresenta-se o patrimônio líquido. Para constituir uma empresa, primeiramente é necessário que os proprietários integrem seu capital social para que assim a empresa possa constituir um patrimônio. Segundo Oliveira (2015, p. 21), “a maior característica do patrimônio é o seu valor econômico. O patrimônio é avaliável em moeda, tanto em relação aos bens e direitos, quanto em relação às obrigações”.

**Figura 3** – Estrutura do Balanço Patrimonial – Patrimônio Líquido Redação Anterior

- |  |
|--|
| <ul style="list-style-type: none"> <li>• Capital Social</li> <li>• Reserva de Capital</li> <li>• Reserva de Reavaliação</li> <li>• Reservas de Lucros</li> <li>• Lucros ou Prejuízos Acumulados</li> </ul> |
|--|

**Fonte:** Lei nº 6.404/1976

O Patrimônio Líquido é caracterizado pela diferença de valores entre ativo e passivo. Conforme dispõe FIPECAFI (2013, p. 411) de acordo com a Lei nº 6.404/1976, com redação modificada pela Lei nº 11.941/2009, o Patrimônio Líquido é dividido em:

a) Capital Social – representa valores recebidos dos sócios e também aqueles gerados pela empresa que foram formalmente (juridicamente) incorporados ao capital (lucros a que os sócios renunciaram e incorporaram como capital).

b) Reserva de Capital – representam valores recebidos que não transitaram e não transmitirão pelo resultado como receitas, pois derivam de transações de capital com os sócios.

c) Ajustes de Avaliação Patrimonial – representam as contrapartidas de aumentos ou diminuições de valor atribuído a elementos do ativo e do passivo, em decorrência de sua avaliação a valor justo, enquanto não computadas no resultado do exercício, em obediência ao regime de competência; algumas poderão não transitar pelo resultado, sendo transferidas diretamente para lucros ou prejuízos acumulados.

d) Reservas de Lucros – representam lucros obtidos e reconhecidos pela empresa, retidos com finalidade específica.

e) Ações em Tesouraria – representam as ações da companhia que são adquiridas pela própria sociedade (podem ser quotas, no caso das sociedades limitadas).

f) Prejuízos acumulados – representam resultados negativos gerados pela empresa à espera de absorção futura; no caso de sociedades que não são por ações, podem ser Lucros ou Prejuízos Acumulados, pois pode também abranger lucros à esfera de destinação futura.

Com a adoção das novas leis, foram excluídas do Patrimônio Líquido as contas de Reservas de Capital: “Prêmio Recebido na Emissão de Debêntures” e “Doações e as Subvenções para Investimento”, ainda fica vedada a conta “Reservas de Reavaliação”. Ao saldo existente na conta “Reservas de Reavaliação”, a pessoa jurídica terá que optar por manter dentro do grupo do “PL” até a sua efetiva realização, ou estornar até o final do exercício social em que a Lei nº 11.639/2007 entrou em vigor (31/12/2008).

Ainda, devido a redação pela Lei nº 11.941/2009, a conta de Lucros e Prejuízos Acumulados também deixou de existir do balanço patrimonial, dando lugar

a conta de Prejuízos Acumulados. Em decorrência da apuração dos resultados, a empresa que apresentar lucros, deve registrar a destinação destes lucros segundo a proposta da administração e mediante aprovação pela assembleia-geral.

Carvalho, Lemes e Costa (2006, p. 94) descrevem que,

Tal objetivo, de acordo com a “Estrutura para Preparação e Apresentação de Demonstrações Contábeis” emitidas pelo IASB, é fornecer informações sobre posição financeira, desempenho e mudanças na posição financeira para ampla faixa de usuários, de forma a capacitá-los a tomar decisões econômicas. Ainda conforme a Estrutura, as demonstrações contábeis são meios de divulgar os resultados da administração dos dirigentes da empresa ou a prestação de contas da administração sobre os recursos a ela confiados.

## 1.2 Demonstrações de Lucros e Prejuízos Acumulados

Na Demonstração de Lucros e Prejuízos Acumulados, a empresa deve evidenciar as mudanças ocorridas no saldo da conta de lucros e prejuízos acumulados. A demonstração deve apresentar o saldo inicial do período e os ajustes do exercício anterior, as reversões de reservas e o lucro líquido do exercício. Também deve conter as transferências para reservas, os dividendos, a parcela dos lucros incorporados ao capital e o saldo final.

A mesma ainda pode ser incorporada à demonstração de mutações do patrimônio líquido, por apresentar as diversas movimentações ocorridas em todas as contas do patrimônio líquido. A demonstração de mutações do patrimônio líquido apresenta o resultado apurado no período, e separadamente apresenta o montante total atribuído aos proprietários da entidade. Para cada componente do patrimônio líquido, a empresa é obrigada a apresentar, ou na demonstração das mutações do patrimônio líquido ou nas notas explicativas, um parecer sobre outros resultados abrangentes por cada conta do patrimônio líquido.

## Demonstração do Resultado do Exercício

De acordo com a legislação, a empresa é obrigada a apresentar a Demonstração do Resultado do Exercício. Sancionada pelo artigo 187 da Lei nº 6.404/1976, tem por objetivo demonstrar de forma resumida o resultado apurado em relação ao conjunto de transações realizado em cada período. São necessários, conforme a escrituração fiscal, apresentar a receita operacional bruta que representa

a soma das vendas de mercadorias e da prestação de serviços. Na sequência são deduzidos os impostos, devoluções, custo do produto e todas as despesas operacionais, resultando em um lucro que será calculado o IRPJ e CSLL. Após apuração dos impostos, as empresas que têm participação em outras empresas adicionam os resultados obtidos e assim, tem-se o resultado auferido do período.

### Demonstração dos Fluxos de Caixa

A demonstração de Fluxo de Caixa passou a ser obrigatória, no Brasil, a partir de 2008, após aprovação da Lei nº 11.638/2007, passando a substituir a DOAR (Demonstração de Origens e Aplicações de Recursos). Apesar de ser uma demonstração muito rica em termos de informação, muitos profissionais a questionavam por ter uma linguagem complexa e de difícil entendimento. Já o DFC demonstra uma estrutura acessível, que facilita a compreensão de qualquer tipo de público.

A DFC tem como objetivo reproduzir as movimentações relevantes sobre os pagamentos e recebimentos auferidos pela entidade durante determinado período. É necessário controlar as mudanças ocorridas, durante o período, no saldo de caixa e equivalentes de caixa. Baseia-se na disponibilidade imediata, dentro do regime de caixa, enquanto a DOAR é elaborada com base no regime de competência, apresentando a disponibilidade em prazo médio.

De modo geral, a DFC apresenta a origem do dinheiro, bem como o resultado apurado no seu fluxo financeiro, permitindo ao administrador tomar decisões e melhorar o planejamento financeiro da organização.

Conforme Azevedo (2012, p. 118),

As informações contidas numa demonstração dos fluxos de caixa, quando utilizadas com os dados e informações divulgados nas demonstrações contábeis, destinam-se a ajudar seus usuários a avaliar a geração de fluxos de caixa para o pagamento de obrigações e lucros e dividendos a seus acionistas ou cotistas, ou a identificar as necessidades de financiamento, as razões para as diferenças entre o resultado para o fluxo de caixa líquido originado das atividades operacionais e, finalmente, revelar o efeito das transações de investimentos e financiamentos, com a utilização ou não de numerário, sobre a posição financeira.

A nova lei dispõe que a demonstração deve conter três tipos de fluxo de caixa decorrentes das atividades operacionais, atividades de financiamentos e

investimentos. Por meio da padronização, os órgãos poderão estabelecer o modelo de DFC que acharem melhor para atender as exigências de seus usuários. Sem dúvida, a DFC trouxe mais qualidade e transparência nas informações contábeis.

### Demonstração do Valor Adicionado

A Demonstração do Valor Adicionado surgiu na Europa, com a intenção de apresentar o quanto o valor da empresa adiciona aos insumos que adquire. Tem como objetivo evidenciar as informações econômicas, mostrando como foi gerada cada riqueza.

No que dispõe sobre a importância da demonstração do valor adicionado, Azevedo (2012) comenta que a elaboração da demonstração possibilita a padronização do balanço patrimonial, por ser um instrumento de avaliação eficaz, dando ao investidor maior transparência ao analisar a DVA o destino dado à riqueza obtida pela entidade.

Para elaborar a DVA, os dados, em sua maioria, devem ser obtidos a partir da Demonstração do Resultado do Exercício. A DVA deve primeiramente evidenciar todas as riquezas geradas pela empresa e, em seguida, demonstrar, de forma detalhada, como a riqueza foi distribuída, bem como a porcentagem que não foi dividida.

Apesar de grande parte dos dados referidos para elaboração da DVA estarem na DRE, existe uma diferença entre ambas. A DRE procura evidenciar, mostrar aos acionistas, durante determinado período de tempo, a riqueza criada pela empresa e que pertence aos seus investidores. Já a DVA é mais abrangente, e mostra a riqueza obtida pela entidade, porém evidencia o valor pertencente à sociedade em geral.

### Notas Explicativas

Segundo o parágrafo 4º do artigo 176, todas as demonstrações serão complementadas por notas explicativas e outros quadros analíticos ou demonstrações contábeis necessárias para esclarecimento da situação patrimonial e dos resultados do exercício.

A partir de aprovação da Lei nº 11.941/2009, dada redação, as notas explicativas devem:

I – apresentar informações sobre a base de preparação das demonstrações financeiras e das práticas contábeis específicas selecionadas e aplicadas para negócios e eventos significativos;

II – divulgar as informações exigidas pelas práticas contábeis adotadas no Brasil, que não estejam em nenhuma outra parte das demonstrações financeiras;

III – fornecer informações adicionais não indicadas nas próprias demonstrações financeiras e consideradas necessárias para uma apresentação adequada;

IV – indicar:

a) Os principais critérios de avaliação dos elementos patrimoniais, especialmente estoques, dos cálculos de depreciação, amortização e exaustão, de constituição de provisões para encargos ou riscos, e dos ajustes para atender as perdas prováveis na realização de elementos do ativo;

b) Os investimentos em outras sociedades, quando relevantes;

c) O aumento de valor de elementos do ativo resultante de novas avaliações;

d) Os ônus reais constituídos sobre elementos do ativo, as garantias prestadas a terceiros e outras responsabilidades eventuais ou contingentes;

e) A taxa de juros, as datas de vencimento e as garantias das obrigações a longo prazo;

f) O número, espécies e classes das ações do capital social;

g) As opções de compra de ações outorgadas e exercidas no exercício;

h) Os ajustes de exercícios anteriores;

i) Os eventos subsequentes à data de encerramento do exercício que tenham, ou possam vir a ter, efeito relevante sobre a situação financeira e os resultados futuros da companhia.

As notas explicativas devem conter informações complementares sobre as demonstrações contábeis. São necessárias para que os usuários possam analisar e compreender as demonstrações, de forma que, as notas explicativas apresentam descrições narrativas e informações de apoio.

## **Procedimentos Metodológicos**

Metodologicamente, essa pesquisa foi classificada, quanto aos objetivos, como descritiva. O método descritivo se caracteriza por possibilitar um grau de entendimento em que é possível identificar as diferentes formas e classificações sobre o determinado assunto abordado.

Com relação aos meios, utilizou-se a pesquisa bibliográfica, a partir de material que já existe (livros e leis). A pesquisa foi realizada mediante análise da Lei nº 6.404/1976, levando em conta as alterações propostas pelas Leis nº 11.638/2007 e nº 11.941/2009.

Utilizou-se ainda, para elaborar o artigo e analisar as referidas leis, a abordagem qualitativa, que procura descrever a complexidade de determinado problema.

## **Resultados E Discussões**

O crescimento que há no cenário internacional, tem exigido que as organizações passem a adotar novos procedimentos contábeis. O interesse em adotar esses novos processos contábeis, afim de harmonizar a linguagem contábil de forma a ser compreendida em todos os países, é principalmente dos investidores.

As alterações provocadas pelas Leis nº 11.941/2007 e nº 11.941/2009 trazem importantes mudanças na estrutura do balanço patrimonial e na apresentação das demonstrações contábeis. A divisão no ativo e passivo, em circulante e não circulante, corresponde toda a expectativa do investidor sendo que, a diferença entre ativo circulante e passivo circulante faz se conhecer de maneira clara o capital circulante líquido e a capacidade de quitação das obrigações em curto prazo da empresa. Ainda no ativo, a inclusão do ativo intangível. Essa alteração possibilita a análise transparente de bens imateriais, podendo amortizar seus bens em prazo legal de função de vida útil e concessão.

No passivo foi criado o subgrupo de contas, ações em tesouraria, que compõe as ações e quotas adquiridas pela própria empresa. Ainda ocorreu a eliminação da conta lucros e prejuízos acumulados, que compõe o saldo do lucro líquido, passando a ser obrigadas a destinar esse valor a outras reservas para possíveis perdas que ocasionaram na diminuição do lucro em exercícios futuros.

## Considerações Finais

As alterações sofridas na Lei nº 6.404/1976 foram na verdade uma forma de melhorar e aprimorar a lei. As mudanças visam melhorar a qualidade da informação contábil divulgada. Embora sejam inúmeras as alterações propostas pelas Leis nº 11.638/2007 e nº 11.941/2009, o grau de evolução da contabilidade brasileira permite que os investidores olhem com outros olhos as empresas brasileiras.

De acordo com as alterações expostas, pode-se observar que, no decorrer do processo de alteração e adaptação das novas leis, embora sejam apresentadas inúmeras mudanças significativas no modo de escriturar, elaborar e apresentar as demonstrações contábeis é necessário que os profissionais da área contábil se atualizem mediante as mudanças.

Inicialmente, o grau de dificuldade dos profissionais em se adaptar às alterações em relação ao reconhecimento, mensuração e divulgação dos elementos patrimoniais e desempenho, é extremamente relevante, porém, a complexidade do conhecimento técnico exigido terá um impacto positivo no profissional contábil, sob o ponto de vista do reconhecimento da sociedade.

A contabilidade é um excelente meio de comunicação de uma empresa. Ao demonstrar a situação financeira da empresa às partes envolvidas, possibilita a análise e eventual tomada de decisão dos mesmos. Para fins analíticos, as informações mais detalhadas, possibilitam o melhor entendimento dos analistas, que por si só farão a recomendação de investimento.

As demonstrações contábeis precisam ser confiáveis não só para os investidores, mas também aos fornecedores, a fim de conceder crédito à empresa, e para que seja possível, é necessário que a empresa demonstre que tem condições de fazer o pagamento.

O processo de convergência às normas internacionais se faz necessário para que haja a melhoraria nas relações entre os países. Com a globalização cada vez mais avançada, faz-se necessário que as empresas estejam em completa sintonia contábil. Ao harmonizar e padronizar as normas, as empresas irão reduzir custos e, assegurar aos investidores, que até então tinham dificuldade de manusear balanços com diferentes normas contábeis, que as demonstrações são confiáveis e seguras. Isso significa que o mercado de investimentos irá crescer e se desenvolver de forma mais abrangente e rápida.

## Referências

AZEVEDO, Osmar Reis. **Comentários às Novas Regras Contábeis**. 6.ed. São Paulo: IOB, 2012.

BRASIL, 1976. **Lei nº 6.404 de 15 de dezembro de 1976**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L6404compilada.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404compilada.htm). Acesso em: 01 set. 2016

BRASIL, 2007. **Lei nº 11.638 de 27 de dezembro de 2007**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2009/lei/l11941.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/l11941.htm). Acesso em: 01 set. 2016.

BRASIL, 2009. **Lei nº 11.941 de 27 de maio de 2009**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2009/lei/l11941.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/l11941.htm). Acesso em: 01 set. 2016.

CARVALHO, Nelso. LEMES, Sirlei. COSTA, Fábio Moraes da. **Contabilidade Internacional: aplicação das IFRS 2005**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. Ed. Santos André, SP: Atlas, 2008.

NEVES, Paulo Viceconti Silvério das. **Contabilidade Avançada e análise das demonstrações financeiras**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 6. Ed. Santo André, SP: Atlas, 2005.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Básica**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MARTINS, Eliseu. GELBCKE, Ernesto Rubens. Santos, Ariovaldo dos. IUDÍCIBUS, Sergio de. **Manual de Contabilidade Societária**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

OLIVEIRA, Justino. **Introdução à Contabilidade: teoria e questões**. 3. Ed. Niterói: Impetus, 2015.

**CAPÍTULO 05 - EMBRIAGUEZ: JUSTA CAUSA PARA RESCISÃO DO CONTRATO DE TRABALHO OU DOENÇA? (Edinara Zanelato Croceta; Pedro Zilli Neto; Michele Barreto Cattaneo; Regiana Viana da Silva; Vilmar Vandressen)**

**Resumo:** A pessoa sob efeito de álcool no organismo fica impossibilitado de executar com prudência e proficiência suas funções laborativas, pondo em risco sua saúde e vida, bem como afetando o rendimento laboral, sendo uma das hipóteses de rescisão do contrato de trabalho por justa causa. Diante disso, o objetivo geral do presente artigo é esclarecer se a embriaguez deve ensejar a rescisão contratual por justa causa do empregado, com fulcro no artigo 482 da CLT, ou se está diante de uma enfermidade, devendo assim ser tratada. Como objetivos específicos podemos destacar que o artigo busca descrever quais são as hipóteses de rescisão do contrato de trabalho por justa causa cometida pelo empregado, discorrer sobre o poder de punição do empregador e Identificar qual a posição doutrinária e qual o entendimento jurisprudencial do Tribunal Regional do Trabalho de Santa Catarina, da embriaguez habitual ou em serviço. Para a realização do artigo, foram utilizados como método de pesquisa a abordagem qualitativa, pois foi realizado um aprofundamento do problema, a pesquisa descritiva na qual foi descrito as principais distinções encontrados na pesquisa e foi empregado como fonte de informação o levantamento de dados. A pesquisa foi realizada por meio da jurisprudência do Tribunal Regional do Trabalho de Santa Catarina, no período entre 01 de janeiro de 1998 a 01 de janeiro de 2016 e também na base de dados jurisprudenciais do Tribunal Superior do Trabalho - TST, onde foram observados os processos que tratavam de embriaguez, com objetivo de evidenciar como a jurisprudência está se posicionando sobre o tema.

**Palavras-chave:** Jurisprudência. Embriaguez no trabalho. Justa causa.

**DRUNKENNESS: JUST CAUSE FOR TERMINATION OF EMPLOYMENT CONTRACT OR DISEASE?**

**Abstract:** The person under the influence of alcohol in the body is unable to carry out their work functions with prudence and proficiency, endangering their health and life, as well as affecting the labor income, being one of the chances of termination of employment contract for just cause. Therefore, the general objective of this article is to clarify whether drunkenness should lead to termination of contract for just cause of the employee, which is fulfilled in Article 482 of the CLT, or is faced with an illness and should be treated accordingly. As specific objectives we can highlight that the article seeks to describe the chances of termination of the employment contract for just cause committed by the employee, to discuss the power of punishment of the employer and to identify the doctrinal position and the jurisprudential understanding of the Regional Court of the Work of Santa Catarina, habitual drunkenness or in service. For the accomplishment of the article, the qualitative approach was used as a research method, since a deepening of the problem was carried out, the descriptive research in which the main distinctions found in the research were described and the data collection was used as a source of information. The research was carried out through the jurisprudence of the Regional Labor Court of Santa Catarina, between

January 1, 1998 and January 1, 2016, and also in the jurisprudential database of the Superior Labor Court (TST), where Processes that deal with drunkenness, in order to show how the jurisprudence is positioning itself on the subject.

**Keywords:** Jurisprudence. Drunkenness at work. Just cause.

## Introdução

A rescisão do contrato de trabalho por justa causa cometida pelo empregado ocorre quando se está diante do cometimento de um ato considerado faltoso, que se justifica o rompimento do vínculo empregatício sem o pagamento de alguns benefícios, estando as justas causas normatizadas no art. 482 da CLT. A alínea “f” do art. 482 da CLT, considera como justa causa a embriaguez em serviço ou habitual. Com base no dispositivo legal, a jurisprudência vem abrandando a pena de rescisão de contrato de trabalho do empregado acometido de alcoolismo crônico e/ou habitual, dando interpretação de se tratar de doença e como tal deve ser tratada, não caracterizando falta grave.

De acordo com o conteúdo descrito acima, temos como problema: A embriaguez habitual ou em serviço é justa causa nos termos do art. 482 da CLT para o empregador rescindir o contrato de trabalho ou é doença?

Com base no que foi apresentado, o objetivo geral deste artigo será esclarecer se a embriaguez pode ensejar a rescisão contratual por justa causa, nos termos determinados no artigo 482 da CLT, ou se está diante de uma enfermidade.

Como objetivos específicos podemos destacar que o artigo busca descrever quais são as hipóteses de rescisão do contrato de trabalho por justa causa cometida pelo empregado, discorrer sobre o poder de punição do empregador e identificar qual a posição doutrinária e qual o entendimento jurisprudencial do Tribunal Regional do Trabalho de Santa Catarina, da embriaguez habitual ou em serviço, como causa ensejadora de justa causa para a rescisão do contrato de trabalho ou considerado doença.

Justifica-se a relevância para o desenvolvimento deste trabalho por ser um tema atual, que contribuirá para que acadêmicos de direito, ciências contábeis e o público em geral, tenham para pesquisa, como se manifesta a doutrina e a jurisprudência sobre o tema, contribuindo para balizar a tomada de decisão de empresários na hora de rescindir o contrato de trabalho por justa causa de empregado acometido de embriaguez.

A elaboração deste trabalho será realizada através de pesquisa por levantamento de dados, tendo como finalidade evidenciar como a justiça analisa e julga os processos de embriaguez, assim, esclarecendo as dúvidas formuladas a respeito da demissão por embriaguez, tendo em vista que o tema vem gerando repercussão perante a sociedade.

### **Definição de Embriaguez**

Como o álcool se manifesta de forma específica em cada pessoa, o que está relacionado com o organismo de cada uma delas, então, os comportamentos demonstrados após o consumo pode ser bem distintos comparados entre pessoas diferentes, assim como a sua definição, dependendo do ponto de vista de cada área do conhecimento.

A embriaguez causa alteração dos padrões psicomotores, deixando o empregado sem condições de executar as funções laborativas que lhe são empenhadas, assim, quebrando a confiança do empregador, visto que este comportamento vai contra a conduta esperada no ambiente de trabalho (MATOS; NETO; ROSA, 2009).

O Dicionário de língua portuguesa, Michaelis (2009, p. 326), considera embriaguez o “Estado de quem se acha embriagado; condição da pessoa que se encontra bêbada”.

Para França (2015, p. 382), “embriaguez alcoólica é um conjunto de manifestações neuropsicossomáticas resultantes da intoxicação etílica aguda de caráter episódico e passageiro”.

Do ponto de vista da ciência jurídica, embriaguez é a intoxicação aguda e transitória causada pelo álcool ou por substância de efeitos análogos, que podem diminuir ou privar o sujeito da capacidade normal de entendimento (MIRABETE, 2008).

Já para o Direito do Trabalho:

[...] embriaguez é a condição de estado em que se encontra o indivíduo que fez uso de quantidade significativa de substância psicoativa, a ponto de sofrer alteração em seu comportamento habitual, influenciando a sua capacidade de autogestão e afetando a execução de suas atividades laborais (NUNES; VERARDO, 2005, p. 07).

A Organização Mundial da Saúde (OMS) define embriaguez como sendo toda forma de ingestão de álcool que excede ao consumo tradicional, aos hábitos sociais

da comunidade considerada, quaisquer que sejam os fatores etiológicos responsáveis e qualquer que seja a origem desses fatores (MATOS; NETO; ROSA, 2009).

Desde que a Organização Mundial de Saúde classificou como síndrome de dependência do álcool, o alcoolismo crônico, tem sido avaliado como doença que requer tratamento e não punição (MARTINS, 2013).

### ***Embriaguez como Justa Causa para a rescisão do contrato de trabalho pelo empregador***

O contrato de trabalho poderá ser extinto, tanto por iniciativa do empregado como do empregador. Por iniciativa do empregador, a rescisão poderá ocorrer sem justa causa ou por justa causa e o empregado pode por pedido de demissão ou por justa causa cometida pelo empregador.

A Justa causa é a forma de dispensa decorrente de ato grave praticado pelo empregado que implica a interrupção do contrato de trabalho por motivo devidamente evidenciado, de acordo com as hipóteses previstas em lei (MARTINS, 2013).

As faltas graves ensejadoras da rescisão do contrato de trabalho pelo empregador, estão descritas no art. 482 da CLT e as do empregador no art. 483 da CLT.

Segundo Russomano (1997), a CLT, em seu artigo 482, alínea “f”, estabelece como justa causa para a cessação do contrato de trabalho, a embriaguez habitual ou em serviço.

Como o tipo legal da embriaguez ensejadora da demissão por justa causa do empregado é a habitual ou em serviço, vamos analisar o conceito e efeitos dos mais diversos tipos de embriaguez.

#### ***Embriaguez Habitual***

Analisando a etimologia da palavra, podemos entender que embriaguez habitual é quando o indivíduo se encontra sobre influência do álcool quase que diariamente, ficando-o indiferente ao que acontece ao seu redor, afetando a atividade, iniciativa e perspectiva para desenvolver suas obrigações (ALBRECHT, 2012).

Há indivíduos que vivem sob a dependência de álcool, assumindo um estado de regularidade sob o efeito da bebida, equilibrando suas reações e escondendo suas inibições em condições de frequente embriaguez (FRANÇA, 2015).

A jurisprudência também adotou que para caracterizar a embriaguez habitual é necessária a prova da ingestão diária da bebida.

JUSTA CAUSA. EMBRIAGUEZ HABITUAL OU EM SERVIÇO. Para que se efetive a dispensa por justa causa decorrente de embriaguez habitual, deve o empregador provar de forma robusta a ingestão contumaz de bebidas alcoólicas e a repercussão dessa prática no contrato de trabalho. Mesmo no caso do atleta profissional, o mero consumo de bebidas alcoólicas não importa causa de dispensa por justo motivo, sobretudo se o desempenho em campo não restar prejudicado (Ac. 3ª T. 00609/04, 04.11.03. Proc. RO-V 01600-2002-038-12-00-2. Unânime. Rel.: Juíza Lília Leonor Abreu. Publ. DJ/SC 20.01.04 - P. 106).

Para Nunes e Verardo (2005, p. 10) “[...], aqueles que bebem habitualmente, mas fora do horário laboral, de forma que não interfira no comprimento de suas obrigações empregatícias, não dão motivo a justa causa. Mas, se interferir no labor e sendo ela resultante de uma embriaguez crônica.”

#### *Embriaguez em serviço*

A embriaguez em serviço, como o próprio nome já declina, é aquela que ocorre durante o horário de trabalho. Trata-se do empregado que se apresenta para trabalhar embriagado ou consome a bebida durante seu horário de expediente, basta que o empregado se apresente uma única vez embriagado ao trabalho para que incorra o fato gerador (ALBRECHT, 2012).

Segundo Sérgio Pinto Martins (2013, p. 99) “A embriaguez em serviço não é apenas aquela que ocorre a partir do momento em que o empregado marca seu cartão de ponto e começa a trabalhar, mas o fato de se apresentar embriagado na portaria da empresa.”

Para haver a penalidade ao empregado, é importante que o empregador seja cauteloso ao analisar as razões da falta cometida. Em caso de dúvida, ele deve optar pela não aplicação da medida punitiva, pois sendo comprovado que a embriaguez ocorrida no serviço é fruto de doença, deverá ser o empregado suspenso para tratamento (NUNES; VERARDO, 2005).

### *Embriaguez Patológica*

A *Embriaguez Patológica* se distingue da embriaguez normal pelo fato do indivíduo, mesmo com pequenas quantidades de bebida alcoólica ingerida, apresenta alteração em seu comportamento e estado mental, enfim, manifestar ações que diferenciam muito de sua personalidade quando sóbrio (ALBRECHT, 2012).

Segundo Croce e Croce Júnior (2012, p. 124), “a embriaguez patológica é compreendida em quatro tipos”.

- 1) Embriaguez Agressiva e Violenta: o ébrio torna-se agressivo e violento, podendo mesmo cometer homicídios, praticados com tal segurança que sugerem premeditação.
- 2) Embriaguez Excito Motora: o alcoólatra, inquieto, é acometido de raiva destrutiva seguida de amnésia lacunar.<sup>1</sup>
- 3) Embriaguez Convulsiva: impulsos destruidores seguidos de crises epileptiformes.<sup>2</sup>
- 4) Embriaguez Delirante: Delírios com ideias de autoacusação e de autodestruição, sobrevivendo tendências ao suicídio.

Segundo Galvão (2013, p. 205), “quando o agente se embriaga com pequenas quantidades de álcool com perda de consciência judicialmente é considerada doença mental”.

Desta maneira, segundo Nunes e Verardo (2005), um empregado que comparecer ao seu local de trabalho com sintomas de embriaguez decorrente deste motivo, não pode, contudo, ser demitido por justa causa, visto que o estado de embriaguez não aconteceu por ato deliberado do trabalhador, sendo um estado causado por enfermidade.

### *Embriaguez Crônica*

Apesar de a embriaguez acontecer por ato voluntário, é perceptível que o empregado não tem domínio de seu ato, uma vez que a presente doença sempre vem acompanhada de outra debilidade psicológica, sendo a mais comum às de

---

<sup>1</sup> Amnésia Lacunar incide sobre um período geralmente muito breve, em casos de acidente epilético, de confusão mental (MIRANDA, 2014).

<sup>2</sup> Crises Epileptiformes é a ocorrência de sinais e/ou sintomas transitórios decorrentes da atividade neuronal excessiva, pode causar manifestações involuntárias no comportamento, no controle muscular, na consciência e/ou na sensibilidade do indivíduo (YACUBIAN, 2002).

caráter compulsivo-obsessivo, consistindo o consumo do álcool um mero reflexo de seu organismo (NUNES; VERARDO, 2005).

A embriaguez crônica, também pode ser definida:

Embriaguez crônica é aquela na qual o indivíduo, através da ingestão habitual de considerável quantidade de álcool, submete o organismo a elevado grau de intoxicação, causando cognitiva e fisiológica dependência, ficando o ébrio associado ao forte impulso de fazer uso constante desse produto, juntamente com a dificuldade de controlar o consumo (ALBRECHT, 2012, p. 10).

Observa-se então, que embriaguez crônica não deixa de ser uma doença, e nesse caso os trabalhadores que apresentarem os sintomas dessa embriaguez devem ser direcionados para tratamento antes de qualquer medida punitiva mais severa.

#### *Embriaguez Involuntária ou Acidental*

A embriaguez involuntária ou acidental ocorre quando o indivíduo ingere a bebida sem o seu consentimento.

Segundo Martins (2013, p. 89), “a embriaguez acidental ocorre quando o trabalhador ingere a bebida sem saber do que se tratava, ou ingere certos remédios que resultam em sintomas típicos de embriaguez, como sonolência ou tontura”.

Para Gomes (2009, p. 45):

O empregado que ingere substância, desconhecendo seu atributo psicoativo, ficando posteriormente embriagado, não incorre em falta grave, uma vez que tal fato decorreu de ignorância sobre os efeitos de tal substância.

Desta maneira, o trabalhador que apresentar sintomas de embriaguez, na qual fique comprovado que a mesma se deu de forma acidental, não deverá ser punido com justa causa.

#### *Embriaguez não Acidental*

A embriaguez não acidental, segundo Nunes e Verardo (2005, p. 15) “[...] é aquela que ocorre quando o empregado por vontade própria consome quantidade de substância perturbadora, ficando, desta feita com alterações em seu estado comportamental”.

Este tipo de embriaguez é passível de justa causa, segundo o art. 482 da CLT, devendo o empregador usar a punição prontamente quando perceber a conduta faltosa do empregado, uma vez que as punições devem ser aplicadas de forma imediata (SILVA, 2010).

Nesse caso é justificada a justa causa, sendo que o próprio empregado não se preocupa com sua imagem dentro do ambiente de trabalho, acarretando a aplicação desta penalidade.

#### *Embriaguez em virtude da função*

Apesar de não ser analisada por muitos autores, a embriaguez decorrente da função é bastante comum. Trata-se do trabalhador que em virtude da função que exerce, acaba se embriagando para suportar a jornada de trabalho, ou em função de sua atividade (NUNES; VERARDO, 2005).

Segundo Silva (2010, p. 28), “caso se observe que o consumo da substância perturbadora tem relação com a função desempenhada pelo trabalhador, deve este ser encaminhado ao tratamento adequado e designado para realizar outro tipo de serviço, respeitando a legislação trabalhista”.

Através do desenvolvimento do artigo pode-se perceber que a embriaguez decorrente da função, não deve ser julgada como culposa, levando em consideração que o ambiente ou a função do empregado favoreceram para esse costume.

#### *Das Provas da Embriaguez*

Em caso de embriaguez no trabalho, poderá o empregador demitir o empregado por justa causa, no entanto, deverá cercar-se de provas que comprovem o estado etílico do empregado, e que justifique a sua demissão, seja por testemunhas, teste do bafômetro, exame médico, laboratorial dentre outros (MARTINS, 2013).

Segundo Stuchi, Gonzaga e Roque (2014, p. 205) “[...]. Assim, a atribuição de provar o que foi alegado é da parte que faz a alegação. Prevê o art. 818 da Consolidação das Leis do Trabalho: a prova das alegações incumbe a parte que as fizer”.

#### *Do poder punitivo do empregador*

O empregador deve aplicar a penalidade logo que tome conhecimento do ato faltoso cometido pelo empregado, para Cassar (2015, p. 1066), “a punição tem que ser atual, pois o transcurso do longo tempo entre a falta e a penalidade acarreta a presunção de perdão ou de renúncia do direito de punir”.

Desta forma, a punição deve ser aplicada em seguida a falta, e uma única vez quando caracterizado e conhecido o erro cometido pelo empregado, a repreensão deve ser aplicada de imediato, caso contrário será caracterizado o perdão tácito, sendo mesmo ilícita a sua aplicação posterior (CARDOSO, 2011).

Segundo Cassar (2015), o empregador poderá utilizar diferentes tipos de punição para castigar o empregado pelo seu ato.

A advertência é a punição mais branda, pois serve para que o empregado tome conhecimento de que cometeu ato faltoso e se reincidir na falta poderá ser aplicada punição mais grave. A advertência pode ser referida tanto verbal ou escrita, e visa punir faltas leves e reprimir que aconteçam novamente. Quando for escrita, o empregado deverá assinar para comprovar sua consciência sobre a punição. Entretanto, caso ele se recuse a assinar, o empregador terá de se utilizar de testemunhas presenciais para comprovar que o empregado foi repreendido (CASSAR, 2015).

Outra forma de punição é a suspensão do empregado do trabalho, que não poderá ser superior a 30 dias consecutivos, e o empregado não tem direito a receber salário enquanto estiver suspenso (DELGADO, 2016).

Em alguns casos na qual o empregado comete faltas mais graves, o mesmo ficara sujeito a interrupção do seu contrato de trabalho. Segundo Martinez (2015, p. 627), “trata-se da dispensa em que o empregador tem razões para despedir o empregado, e essas razões constituem em situação de inexecução faltosa. As faltas que justificam esse tipo de despedida estão contidas no art. 482 da CLT e são consideradas justas para privar o trabalhador das indenizações previstas em lei”.

### **Procedimentos Metodológicos**

Ressalta-se que a estrutura metodológica e as técnicas aplicadas neste relatório estão em conformidade com as propostas apresentadas. Segundo Gil (1999), o método de pesquisa é um conjunto de procedimentos e técnicas utilizados para se coletar e analisar os dados. O método fornece os meios para alcançar os objetivos propostos e atingir o conhecimento sobre determinado assunto.

Diante do tema exposto neste artigo, serão relatados os métodos de pesquisas utilizadas para a sua realização. O presente trabalho será uma pesquisa de abordagem qualitativa, realizado através de pesquisas em livros, artigos, e monografias.

A pesquisa qualitativa não se preocupa com representações numéricas, mas sim com o aprofundamento da compreensão de um grupo social, de uma organização. Os pesquisadores que adotam a abordagem qualitativa se opõem a intenção de defender um modelo único de pesquisa para todas as ciências, o que pressupõe uma metodologia própria (GOLDENBERG, 1999).

Para a realização deste artigo será utilizada a pesquisa descritiva, que possibilitara um melhor esclarecimento sobre o problema a ser estudado. De acordo com Gil (2008), as pesquisas descritivas possuem como objetivo a descrição das características de uma população, fenômeno ou de uma experiência. Desta forma a pesquisa tem como finalidade descrever em quais condições o contrato de trabalho poderá ser rescindido por motivo de embriaguez, e em quais condições será considerada como uma doença.

Será empregado como fonte de informação o levantamento de dados, segundo Santos (1999), é o tipo de pesquisa que busca informação diretamente com um grupo de interesse a respeito dos dados que se deseja obter. Trata-se de um procedimento útil, especialmente em pesquisas exploratórias e descritivas.

A pesquisa será realizada no banco de dados de jurisprudência do Tribunal Regional do Trabalho de Santa Catarina no endereço eletrônico [www.trt12.jus.br/portal/](http://www.trt12.jus.br/portal/), a aba jurisprudência, com a inserção como forma de pesquisa da palavra “embriaguez”. A pesquisa vai abranger o período de 01 de Janeiro de 1998 a 01 de janeiro de 2016. Da resposta a pesquisa, vão ser analisados os julgados, a fim de verificar como está o entendimento jurisprudencial sobre o tema embriaguez nas relações laborais.

Para a elaboração do artigo serão utilizados livros, artigos e monografias que se fazem necessários para o desenvolvimento do tema e para esclarecer as dúvidas que em tempos atuais estão se tornando questões de repercussões, principalmente entre funcionários e empregadores.

## **Do entendimento jurisprudencial do Tribunal Regional do Trabalho de Santa Catarina**

A pesquisa sobre o posicionamento jurisprudencial do Tribunal Regional do

Trabalho de Santa Catarina – TRT12, foi efetuada no *site* no campo específico para a pesquisa de jurisprudência. A pesquisa levou em conta o período de 01 de janeiro de 1998 a 01 de janeiro de 2016, com a inserção do termo “embriaguez”.

A tabela abaixo demonstra os resultados obtidos na pesquisa dentro lapso temporal pesquisado, onde são relatados os números do processo, a data que o processo foi julgado e a decisão judicial encontrada de acordo com cada processo.

**Tabela 01** - Processos Trabalhistas a respeito de embriaguez em serviço, julgados pelo TRT 12<sup>a</sup> região, 01 de janeiro de 1998 a 01 de janeiro de 2016.

Nº do Processo	Data do Processo	Decisão Judicial:
RO 0000260-69.2012.5.12.0011	14/02/2013	Justa Causa Comprovada
RO 0001075-53.2010.5.12.0038	04/02/2013	Justa Causa Comprovada
RO 0003489-23.2011.5.12.0027	10/07/2012	Justa Causa Comprovada
RO 0002202-86.2011.5.12.0039	13/06/2012	Justa Causa Comprovada
RO 0000872-64.2010.5.12.0047	18/10/2010	Justa Causa Comprovada
RO 02062-2007-007-12-00-0	13/01/2009	Justa Causa Comprovada
RO 00506-2007-053-12-00-3	28/07/2008	Conversão da Justa Causa
RO 00166-2007-010-12-00-2	24/06/2008	Justa Causa Comprovada
RO 01377-2006-016-12-00-0	27/03/2007	Justa Causa Comprovada
RO-V 02744-2004-005-12-00-7	08/07/2005	Conversão da Justa Causa
RO-V 00755-2004-017-12-00-2	05/07/2005	Pagamento do Dano Causado
RO-V 02785-2003-002-12-00-3	28/09/2004	Justa Causa Comprovada
RO-V 02596-2002-031-12-00-5	17/05/2004	Justa Causa Comprovada
RO-V 01456-2002-011-12-00-5	31/03/2004	Conversão da Justa Causa
RO-V 01313-2002-037-12-00-6	15/01/2004	Conversão da Justa Causa
RO-V 00229-2003-041-12-00-5	15/10/2003	Conversão da Justa Causa
TRT/SC/RO-V 9183/2001	18/11/2002	Justa Causa Comprovada
RO-V 00667-2001-028-12-00-1	20/09/2002	Justa Causa Comprovada
TRT/SC/RO-V 6722/2001	02/05/2012	Conversão da Justa Causa
TRT/SC/RO-V 4442/00	23/11/2000	Justa Causa Comprovada
TRT/SC/RO-V 10330/99	11/07/2000	Justa Causa Comprovada

---

TRT/SC/RO-V 6113/99	02/05/2000	Justa Causa Comprovada
TRT/SC/RO-V 4630/99	18/01/2000	Justa Causa Comprovada
TRT/SC/RO-V 1567/99	25/06/1999	Justa Causa Comprovada
TRT/SC/RO-V 9453/98	04/05/1999	Conversão da Justa Causa
TRT/SC/RO-V 8414/98	24/02/1999	Conversão da Justa Causa
TRT/SC/RO-V 1833/98	03/08/1998	Justa Causa Comprovada
TRT/SC/RO-V 1870/98	23/07/1998	Justa Causa Comprovada

---

Total: 28 processos

---

Fonte: TRT 12ª Região (2016).

Como resultados da pesquisa foram encontrados 28 acórdãos que tratam de embriaguez, entre o período de 01 de janeiro de 1998 a 01 de janeiro de 2016. Na qual, todos os processos analisados buscavam a conversão da demissão por justa causa para demissão sem justa causa, dos 28 processos estudados apenas 8 deles conseguiram modificar a decisão do empregador, e 1 deles buscava cobrar a restauração dos danos causados pelo empregado por dirigir embriagado.

Os processos que obtiveram a conversão da justa causa se deram pelo fato de o empregador não ter provas suficientes que comprovasse a embriaguez do trabalhador, ou mesmo comprovado o consumo de bebida alcoólica em horário de serviço por parte do funcionário, foram em pequenas quantidades que não prejudicaram o desempenho do serviço do mesmo.

Os demais processos foram julgados improcedentes os pedidos do trabalhador, no sentido de reverter a justa causa em sem justa causa, pois ficou-se evidenciada a falta grave descrita na alínea “f” do art. 482 da CLT, ou seja, embriaguez em serviço ou habitual, não tendo direito a receber as verbas rescisórias devidas em demissão sem justa causa.

De acordo com a pesquisa efetuada, não houve nenhum acórdão em que o tribunal considerou que não era caso de demissão por justa causa, mas sim doença e assim devendo ser tratada. Mesmo que a pesquisa jurisprudencial nos moldes que foi efetuada, não encontrando julgado que caracterizasse a embriaguez como doença, não quer dizer que o tribunal não tenha aceito estes fatos sobre o tema, posto, tendo em vista que a pesquisa procurou o termo “embriaguez” somente na ementa do julgado, podendo ter julgados que acuse no corpo do Acórdão a

embriaguez como doença.

Apesar de não ter sido encontrada no TRT12, julgado que contemple o tema embriaguez como doença, em pesquisa realizada no ementário jurisprudencial do TST, encontramos vários julgados sobre o tema, sendo que é pacífico naquele tribunal de que, em se constatando que a embriaguez é habitual e como tal é considerada doença, não haverá demissão por justa causa.

Na ementa do Acórdão AIRR - 771-21.2010.5.01.0342 cuja Relatora Desembargadora Convocada Luíza Lomba Abaixo, deixou assente que “[...], **não há qualquer indício ou reconhecimento de tratar-se o empregado de pessoa portadora de alcoolismo, doença reconhecida pela Organização Mundial de Saúde**, causadora de inúmeros males, inclusive de verdadeira destruição de famílias. **Em situações de doença não se discute justa despedida porque o empregado doente deve ser afastado do trabalho para tratamento e não despedido, consoante pacífica jurisprudência desta corte**” (AIRR - 771-21.2010.5.01.0342, Relatora Desembargadora Convocada: Luíza Lomba, Data de Julgamento: 19/08/2015, 1ª Turma, Data de Publicação: DEJT 21/08/2015).

O julgado abaixo, o TST não deixa dúvidas da sua posição de doença quando se trata de embriaguez crônica ou habitual:

#### **DISPENSA ARBITRÁRIA - ALCOOLISMO CRÔNICO**

Insurge-se a agravante, em suas razões recursais, contra o despacho que não admitiu o seu recurso de embargos. Em suas razões de recurso de embargos de seq. 18 afirmou que a embriaguez em serviço enseja a rescisão por justa causa e não caracteriza alcoolismo. Transcreveu arestos. Eis o teor do acórdão em recurso de revista proferido pela 1ª Turma desta Corte no que tange ao mérito da controvérsia:

**DISPENSA ARBITRÁRIA. INDÍCIO DE ALCOOLISMO CRÔNICO. ART. 482, F, DA CLT**

Discute-se, nos autos, a validade da dispensa, por justa causa fundada no art. 482, f, da CLT, do empregado com suspeita de padecer de doença crônica alcóolica.

A Organização Mundial de Saúde - OMS formalmente catalogou a síndrome alcóolica crônica no Código Internacional de Doenças (CID), como patologia grave classificada sob o título síndrome de dependência do álcool (referência F-10.2), tipificada como o conjunto de fenômenos fisiológicos, comportamentais e cognitivos, no qual o uso de uma substância ou classe de substâncias alcança uma prioridade muito maior para um determinado indivíduo que outros comportamentos que antes tinham maior valor, cuja característica descritiva central é o desejo de consumo de drogas psicoativas, tais como álcool, tabaco e drogas afins.

As pesquisas científicas realizadas nessa seara permitiram concluir que a síndrome do alcoolismo origina em seu portador uma

compulsão para o consumo descontrolado da substância psicoativa, que se faz prioritária em sua vida, reduzindo-lhe a capacidade de discernimento para o controle dos atos praticados, bem como das atividades típicas do cotidiano, dentre elas o trabalho.

A legislação previdenciária brasileira, por seu turno, no art. 20 da Lei nº 8.213/91 equipara a doença grave que incapacita o empregado para o trabalho ao acidente de trabalho, hipótese a que se amolda o alcoolismo crônico, sendo certo que o art. 118, do mesmo disciplinamento legal, assegura a garantia no emprego, tornando inviável ao empregador que proceda à ruptura contratual, mas que encaminhe o trabalhador ao Órgão Previdenciário para tratamento com escopo na sua recuperação.

Diante desse contexto, a moderna jurisprudência perfilhada tanto na esfera cível quanto na trabalhista, passou a encarar tal moléstia como doença grave e não desvio de conduta, de modo que não mais se admite a interpretação meramente literal do art. 482, *f*, da CLT, como fundamento para ensejar a rescisão do pacto laboral, inspirando, antes, encaminhamento do empregado para tratamento médico.

Trata-se de circunstância em que a evolução natural da sociedade propiciada pelo desenvolvimento científico realizado na área médica e de saúde pública permite que seja dado novo enquadramento jurídico ao fato - embriaguez habitual ou em serviço - cujas consequências não mais se restringem ao indivíduo e à relação jurídica empregado-empregador.

Dessa forma, o referido dispositivo consolidado deve ser interpretado em consonância com os princípios fundamentais tutelados pela Constituição Federal entre os quais a dignidade humana (art. 1º, III), efetivada, no caso, por meio do acesso universal e igualitário às ações e serviços que viabilizem a promoção, proteção e recuperação da saúde (art. 196 da CF/88 c/c a Lei nº 8.213/91).

Por essa razão, a apresentação do empregado em estado de embriaguez habitual ou em serviço não mais enseja conduta punitiva do empregador, mas o encaminhamento para o Órgão Previdenciário para tratamento, culminado na concessão do benefício previdenciário, caso detectada a irreversibilidade do caso. Neste sentido, a jurisprudência perfilhada nesta Corte Superior Trabalhista que ora se transcreve: (...). Na hipótese dos autos, o Tribunal Regional entendeu que o comparecimento do empregado ao serviço por três vezes consecutivas em estado de embriaguez, desperta suspeita de alcoolismo, circunstância em que o empregador, por cautela e considerando a classificação como doença crônica pelo Código Internacional de Doenças (CID) da Organização Mundial de Saúde OMS, deveria tê-lo encaminhado ao órgão previdenciário para diagnóstico e tratamento da doença, antes de tomar a medida extrema por ela adotada de dispensá-lo sob a pecha de justa causa. *In casu*, conforme exhaustivamente descrito, há suspeita de que o reclamante seja portador de alcoolismo crônico catalogado pela OMS como doença grave, que impele o portador à compulsão pelo consumo da substância psicoativa, tornando-a prioritária em sua vida em detrimento da capacidade de discernimento em relação aos atos cotidianos a partir de então praticados, cabendo tratamento médico. Assim, o desfazimento do pacto laboral do autor por iniciativa da reclamada materializou procedimento obstativo ao direito do trabalhador de encaminhamento ao INSS para tratamento da

enfermidade e, em caso de irreversibilidade, a concessão de aposentadoria provisória, o que revela a arbitrariedade da dispensa efetivada.

Nesse contexto, a rescisão do contrato de trabalho, por justa causa, levada a efeito pela empresa, configura abuso de direito do empregador que, ante a mera suspeita de doença grave, deveria tê-lo submetido a tratamento médico, suspendendo o contrato de emprego.

Logo, mostra-se juridicamente correta a anulação da rescisão do contrato de trabalho por justa causa e conseqüente determinação de reintegração no emprego, com encaminhamento imediato do reclamante ao órgão previdenciário para tratamento (ED-AGR-E-ED-RR - 194700-73.2007.5.09.0092, Relator Ministro: Renato de Lacerda Paiva, Data de Julgamento: 05/11/2015, Subseção I Especializada em Dissídios Individuais, Data de Publicação: DEJT 13/11/2015).

Em outro julgado, não se trata de embriaguez, mas de dependência química, que pode se enquadrar o alcoolismo, o TST, trata o assunto como doença, do contrário:

REINTEGRAÇÃO. EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS. DISPENSA POR JUSTA CAUSA. DEPENDÊNCIA QUÍMICA. 1. A dependência química, nos dias atuais, é formalmente reconhecida como doença pela Organização Mundial de Saúde - OMS, que a classifica sob o título de "síndrome de dependência de substância psicoativa", cuja patologia gera compulsão, impele o dependente químico a consumir descontroladamente a substância psicoativa e retira-lhe a capacidade de discernimento sobre seus atos. 2. Assim é que se faz necessário, antes de qualquer ato de punição por parte do empregador, que o empregado seja encaminhado ao INSS para tratamento, sendo imperativa, naqueles casos em que o órgão previdenciário detectar a irreversibilidade da situação, a adoção das providências necessárias à aposentadoria do trabalhador. 3. No caso dos autos, consoante registrado pela Corte de origem, restou incontroverso que o reclamante é dependente químico em razão do uso de drogas psicoativas. Nesse contexto, considerada a dependência química, pela Organização Mundial de Saúde, uma doença, e adotando a Constituição da República como princípios fundamentais a dignidade da pessoa humana e os valores sociais do trabalho, além de objetivar o bem de todos, primando pela proteção à saúde (artigos 1º, III e IV, 170, 3º, IV, 6º), não há imputar ao empregado a justa causa como motivo ensejador da ruptura do liame empregatício. 4. Agravo de Instrumento a que se nega provimento (AIRR - 1803-71.2010.5.18.0121, Relator Desembargador Convocado: Marcelo Lamego Pertence, Data de Julgamento: 22/06/2016, 1ª Turma, Data de Publicação: DEJT 24/06/2016).

Desta forma, tornar-se comprovada através de consultas realizadas no Tribunal Regional do Trabalho assim como no Tribunal Superior do Trabalho que o

poder judiciário interpreta os diversos tipos de embriaguez analisando os fatos separadamente, e assim, julgando cada processo da forma mais apropriada.

### Considerações Finais

Considerando o estudo efetuado, chegamos à conclusão de que tanto a doutrina e jurisprudência, trata o tema embriaguez como justa causa ou doença.

A embriaguez ensejadora da justa causa é aquela em serviço, na qual, por razões da embriaguez o trabalhador cometa falta grave que prejudique de alguma forma o desempenho da empresa. Já a considerada doença é aquela habitual ou crônica, que não fundamenta a rescisão por justa causa, mas devendo o empregador submeter seu empregado a tratamento especializado.

A pesquisa efetuada na jurisprudência do TRT12 revelou-se, na forma como foi executada, que os fatos dos processos eram de embriaguez em serviço apta a ensejar a rescisão do contrato de trabalho. Aqueles processos que não foram considerados como justa causa, foram no sentido de ausência de provas quanto a embriaguez.

Mas a breve pesquisa efetuada na jurisprudência do TST é pacífico naquele tribunal que a embriaguez habitual ou crônica é doença e como tal deve ser tratada, não podendo o empregador rescindir o contrato por justa causa, nos termos da alínea “f” do art. 482 da CLT.

### Referências

Ac. 3ª T. 00609/04, 04.11.03. Proc. RO-V 01600-2002- 038-12-00-2. Unânime. Rel.: Juíza Lília Leonor Abreu. Publ. DJ/SC 20.01.04 - P. 106. **Justa Causa. Embriaguez Habitual ou Em Serviço**. 2003. Disponível em: <[http://www2.trt12.gov.br/acordaos/2004/00001a02500/00332\\_2004.pdf](http://www2.trt12.gov.br/acordaos/2004/00001a02500/00332_2004.pdf)>. Acesso em: 29 de set. 2016.

AIRR - 1803-71.2010.5.18.0121, Relator Desembargador Convocado: Marcelo Lamego Pertence, Data de Julgamento: 22/06/2016, 1ª Turma, Data de Publicação: DEJT 24/06/2016. **Reintegração. Empresa Brasileira De Correios E Telégrafos. Dispensa Por Justa Causa. Dependência Química**. Disponível em: <[http://www.jusbrasil.com.br/diarios/documentos/353552274/andamento-do-processo-n-0001803-7120105180121-airr-23-06-2016-do-tst?ref=topic\\_feed](http://www.jusbrasil.com.br/diarios/documentos/353552274/andamento-do-processo-n-0001803-7120105180121-airr-23-06-2016-do-tst?ref=topic_feed)>. Acesso em: 02 de Out. de 2016.

AIRR - 771-21.2010.5.01.0342, Relatora Desembargadora Convocada: Luíza Lomba, Data de Julgamento: 19/08/2015, 1ª Turma, Data de Publicação: DEJT 21/08/2015. **Embargos de Declaração em Agravo Regimental em Recurso de Embargos - Ausência de Contradição**. 2015. Disponível em:

<<http://aplicacao5.tst.jus.br/consultaunificada2/inteiroTeor.do?action=printInteiroTeor&format=html&highlight=true&numeroFormatado=ED-AgR-E-ED-RR%20%20194700-73.2007.5.09.0092&base=acordao&rowid=AAANGhAAFAAAOKgAAQ&dataPublicacao=13/11/2015&localPublicacao=DEJT&query=embriaguez%20and%20doen%E7a>>  
. Acesso em: 09 de out. 2016.

ALBRECHT, Clélia Inês. **O alcoolismo e a dispensa motivada do servidor público no município de São Francisco de Paula: período de 2005 até 2009.** 2012. 29 p. Trabalho de Conclusão de Curso (Pós-Graduação) – Curso de Especialização em Gestão Pública Municipal, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2012. Disponível em:  
<<https://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/71844/000873340.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 29 de jun. 2016.

CARDOSO, Eduardo Gabriel de Oliveira. **Alcoolismo e Justa Causa.** Salvador, 2011. Disponível em:  
<[http://www.peresjunioradvocacia.com.br/site/docs/ALCOOLISMO\\_E\\_JUSTA\\_CAUSA.pdf](http://www.peresjunioradvocacia.com.br/site/docs/ALCOOLISMO_E_JUSTA_CAUSA.pdf)>. Acesso em: 22 de set. 2016.

CASSAR, Vólia Bomfim. **Direito do Trabalho.** 11. ed. São Paulo: Editora Método, 2015.

CROCE, Delton; CROCE JÚNIOR, Delton. **Manual de medicina legal.** 8 ed. São Paulo: Saraiva, 2012. 864p.

DELGADO, Maurício Godinho. **Curso de direito do trabalho.** 15. ed. São Paulo: LTR, 2016.

ED-AGR-E-ED-RR - 194700-73.2007.5.09.0092, Relator Ministro: Renato de Lacerda Paiva, Data de Julgamento: 05/11/2015, Subseção I Especializada em Dissídios Individuais, Data de Publicação: DEJT 13/11/2015. **Motorista Carreteiro Alcoolizado em Serviço.** 2015. Disponível em:  
<<http://aplicacao5.tst.jus.br/consultaunificada2/inteiroTeor.do?action=printInteiroTeor&format=html&highlight=true&numeroFormatado=AIRR%20-%20771-21.2010.5.01.0342&base=acordao&rowid=AAANGhAAFAAAM8tAAC&dataPublicacao=21/08/2015&localPublicacao=DEJT&query=embriaguez%20and%20doen%E7a>>. Acesso em: 09 de out. 2016.

FRANÇA, Genival Veloso de. **Medicina Legal.** 10ªed. Rio de Janeiro: Guanabara Koogan, 2015. 731 p.

GALVÃO, Luís Carlos Cavalcante. **Medicina Legal.** 2ªed. São Paulo: Santos, 2013. 488 p.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

\_\_\_\_\_. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GOLDENBERG, Mirian. **A arte de pesquisar: como fazer pesquisa qualitativa em Ciências Sociais.** Rio de Janeiro: Record, 1999.

GOMES, Cecília Rosa; **Justa Causa por Embriaguez**. 2009, 52 p. Monografia (Pós-Graduação) – Pós-Graduação “Lato-Sensu” em Direito e Processo do Trabalho, Universidade Candido Mendes, Rio de Janeiro, 2009. Disponível em: <[http://www.avm.edu.br/docpdf/monografias\\_publicadas/k212287.pdf](http://www.avm.edu.br/docpdf/monografias_publicadas/k212287.pdf)>. Acesso em: 28 de jun. 2016.

MARTINEZ, Luciano. **Curso de Direito do Trabalho**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

MARTINS, Sérgio Pinto. **Manual da Justa Causa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

MATOS, Flávia Regina Barros; NETO, Manoel Valente Figueiredo; ROSA, Lúcia Cristina dos Santos. Os Impactos do Alcoolismo no Mercado de Trabalho: Análises Críticas da Justa Causa por Embriaguez. **Evocati Revista**, v. 1, n. 42, p. 1 – 27, 2009. Disponível em: <[http://www.evocati.com.br/evocati/interna.wsp?tmp\\_page=interna&tmp\\_codigo=333&tmp\\_secao=18&tmp\\_topico=direitotrabalho&wi.redirect=XN66DBEHYP7QFVC3XUIQ](http://www.evocati.com.br/evocati/interna.wsp?tmp_page=interna&tmp_codigo=333&tmp_secao=18&tmp_topico=direitotrabalho&wi.redirect=XN66DBEHYP7QFVC3XUIQ)>. Acesso em: 05 de set. 2016.

MICHAELIS: **Dicionário Prático de Língua Portuguesa**. São Paulo: Companhia Melhoramentos, 2009.

MIRABETE, Júlio Fabbrini. **Manual de direito penal**: v.1 - parte geral. Arts. 1º a 120 do CP. 24. ed. rev. e atual. Santo André: Atlas, 2008.

MIRANDA, Maramélia. **Amnésia Global Transitória**. 2014. Disponível em: <<http://www.ineuro.com.br/para-os-pacientes/amnesia-global-transitoria/>>. Acesso em: 24 de set. 2016.

NUNES, Flávio Filgueiras; VERARDO, Rogério Pereira. Embriaguez: doença a ser tratada ou falta grave passível de demissão? **Revista Eletrônica de Direito Dr. Romeu Vianna**, v. 1, n. 2, 2005. Disponível em: <[http://intranet.viannajr.edu.br/revista/dir/doc/art\\_20005.pdf](http://intranet.viannajr.edu.br/revista/dir/doc/art_20005.pdf)>. Acesso em: 19 de ago. 2016.

RUSSOMANO, Mozart Victor. **Comentários à consolidação das leis do trabalho**: v.1. 17. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

SANTOS, Antônio Raimundo dos. **Metodologia científica**: a construção do conhecimento. Rio de Janeiro: DP&A, 1999.

SILVA, Ana Paula Penha dos Santos. **Embriaguez**. 2010, 52 p. Monografia (Pós-Graduação) – Pós-Graduação “Lato-Sensu” em Direito Canônico, Universidade Candido Mendes, Rio de Janeiro, 2010. Disponível em: <[http://www.avm.edu.br/docpdf/monografias\\_publicadas/N203506.pdf](http://www.avm.edu.br/docpdf/monografias_publicadas/N203506.pdf)>. Acesso em: 21 de ago. 2016.

STUCHI, Victor Hugo Nazário; GONZAGA, Alvaro de Azevedo; ROQUE, Nathaly Campitelli. **Vade Mecum Prática**; Trabalho. 3. ed. São Paulo: Editora Método, 2014.

YACUBIAN, Elza Márcia Targas. Proposta de Classificação das Crises e Síndromes Epilépticas. **Revista de Neurociências**, v. 10, n. 2, 2002. Disponível em: <<http://revistaneurociencias.com.br/edicoes/2002/RN%2010%2002/Pages%20from%20RN%2010%2002-2.pdf>>. Acesso em: 24 de set. 2016.

**CAPÍTULO 06 - AUDITORIA INDEPENDENTE: UMA ANÁLISE MULTICASOS DAS OPINIÕES DOS AUDITORES INDEPENDENTES SOBRE ORGANIZAÇÕES RADICADAS NA REGIÃO CARBONÍFERA DO ESTADO DE SANTA CATARINA**

**(Karina Garcia de Souza; Angelo Assis Burin; Jádina De Nez; Miriam Aparecida Silveira Mazzuco; Marcio Redivo Zanpragno)**

**Resumo:** Com esta análise pode-se identificar características importantes das empresas, pois o auditor, após analisar as demonstrações contábeis das entidades, emitirá uma opinião, na qual definirá que tipo de parecer será apresentado. Através dessa análise serão formadas conclusões quanto a adequação ou não das Demonstrações Contábeis que fazem parte do estudo. Para isso, fez-se uma pesquisa documental usando os relatórios (pareceres) dos auditores independentes em relação às entidades que foram abordadas neste artigo, podendo ser extraído tanto aspectos formais quanto os aspectos informacionais que ele evidencia. Os resultados da pesquisa mostram a real situação quanto aos números contábeis das entidades situadas nesta região e a importância de conhecer estas informações que estão disponíveis na opinião da auditoria. O artigo tem por objetivo apresentar uma análise dos relatórios (pareceres) dos auditores independentes sobre Demonstrações Contábeis de entidades da região carbonífera, que estarão apresentadas em seguimentos distintos.

**Palavras-chave:** Demonstrações Contábeis. Opinião. Auditoria.

## **INDEPENDENT AUDITORS: AN ANALYSIS OF THE OPINIONS ISSUED ON THE ORGANIZATIONS FINANCIAL STATEMENTS ROOTED IN THE COAL REGION OF THE STATE OF SANTA CATARINA**

**Abstract:** The article aims to present an analysis of the reports (opinions) of independent auditors on financial statements of entities of the coalfield, which will be presented in different segments. With this analysis we can identify important characteristics of the companies, as the auditor, after analyzing the financial statements of entities, will issue an opinion, which will define what kind of opinion will be presented. Through this analysis will be formed conclusions about the appropriateness or not of financial statements that are part of the study. For this, there was a documentary research using reports (opinions) of the independent auditors in relation to the entities that have been discussed in this article, it can be extracted as much formal aspects as the informational aspects it shows. The survey results show the actual situation regarding the accounting numbers of entities located in this region and the importance of knowing this information that are available in the audit opinion.

**Keywords:** Accounting statements. Opinion. Audit.

### **Introdução**

Auditoria é uma técnica contábil que visa confirmar a veracidade do que foi registrado nas demonstrações contábeis e registros administrativos quanto à exatidão (MARRA, 1992).

Além da auditoria contábil, existem outros tipos de auditoria, conhecidas como: Auditoria Governamental, Fiscal, Ambiental etc. No entanto, a forma mais

conhecida e aplicada é a auditoria contábil, denominada de Auditoria Independente ou Auditoria Externa. É conhecida e respeitada mundialmente por sua importância, cujo objetivo principal é opinar sobre a adequação de demonstrações contábeis.

Por se tratar de uma profissão regulamentada pela profissão contábil, está sujeita as regras e normas relacionadas às questões éticas e também de execução de trabalhos que norteiam suas técnicas. Está sujeita a normas e procedimentos rigorosos que geram independência absoluta em relação aos seus contratantes. Por isso sua opinião é de suma importância, pois dá aos usuários das demonstrações contábeis subsídios para concluir quanto a adequação das demonstrações contábeis que serão objeto de suas análises.

Considerando que o auditor tem por objetivo a emissão de uma opinião sobre a adequação da posição patrimonial e financeira das organizações, é importante que os usuários das informações contábeis também saibam interpretar essa opinião, podendo chegar em conclusões que lhes auxiliem na tomada de decisões. Desse modo, dada a importância da opinião expressada pela auditoria independente, vê-se a necessidade de compreendê-la.

Diante desse contexto, pergunta-se: Que conclusões podem ser extraídas por meio da análise dos relatórios de auditores independentes voltados ao exame das Demonstrações Contábeis das Organizações da Região Carbonífera?

Assim, para poder responder o questionamento principal, foram traçados alguns objetivos que serão cumpridos ao longo do desenvolvimento desse artigo.

Como objetivo geral busca-se verificar quais conclusões podem ser extraídas por meio da análise dos relatórios de auditores independentes voltados ao exame das Demonstrações Contábeis das Organizações radicadas na Região Carbonífera. Já os objetivos específicos pretendem: Analisar os relatórios (pareceres) dos auditores em relação as das Demonstrações Contábeis das Organizações radicadas na Região Carbonífera; Apresentar os benefícios da análise extraída dos relatórios de auditores independentes voltados ao exame das Demonstrações Contábeis dessas organizações; Verificar quais as principais características que serão obtidas e se as demonstrações apresentam a real posição patrimonial e financeira a partir das conclusões extraídas por meio da análise dos relatórios de auditores independentes.

Quanto a justificativa para desenvolver sobre tal tema, reitera-se o que já foi dito anteriormente, onde vê-se a necessidade de compreender a opinião dos

auditores, pois seu significado poderá auxiliar muito na tomada de decisões por parte dos usuários das demonstrações contábeis analisadas.

Ainda é válido mencionar quanto a importância do desenvolvimento desse tema, visto que a região abrangida abriga um número significativo de organizações com a obrigação legal de divulgar suas demonstrações contábeis auditadas, sejam empresas com administração familiar, cujo capital não está aberto ao mercado mobiliário, bem como entidades sem fins lucrativos. Normalmente estas organizações não se destacam no cenário econômico nacional, mas estão sujeitas a aplicação de regras semelhantes quando se trata de demonstrações contábeis. Esta análise permitirá avaliar o nível de adequação dessas organizações perante as regras e práticas contábeis, uma vez que a opinião dos auditores indicará os problemas eminentes, se existirem.

Este tema é original por abordar especificamente as organizações da região carbonífera do estado de Santa Catarina que abrange os municípios de: Orleans, Lauro Muller, Treviso, Urussanga, Cocal do Sul, Siderópolis, Nova Veneza, Criciúma, Morro da Fumaça, Içara e Forquilha.

## **Auditoria**

Uma das funções da contabilidade é a análise das demonstrações contábeis. Através dela se extrai diversas informações que auxiliam na tomada de decisões, sejam elas tomadas pelos próprios gestores ou por terceiros. Quando analisada por terceiros, faz-se necessário que esteja adequada e que seja confiável.

A melhor forma de o investidor obter essas informações era por meio das demonstrações contábeis da empresa, ou seja, o balanço patrimonial, a demonstração do resultado do exercício, a demonstração das mutações do patrimônio líquido, a demonstração das origens e aplicações de recursos e as notas explicativas. (ALMEIDA, 2003, p.25).

Diante dessas premissas, percebe-se que tais demonstrações precisam ser revisadas para que se obtenha confiabilidade, surgindo assim uma extensão da contabilidade denominada de auditoria, cujo propósito é opinar quanto a adequação dessas informações e passar segurança aos seus usuários.

Segundo Almeida (2003, p.25), “A auditoria externa ou auditoria independente surgiu como parte da evolução do sistema capitalista” e com isso o aumento de

investidores e a necessidade de transparência das informações relativas às instituições investidas, cujo trabalho se dá por examinar as demonstrações contábeis de forma imparcial. “Esse profissional, que examina as demonstrações contábeis da empresa e emite sua opinião sobre estas, é o auditor externo ou auditor independente” (ALMEIDA, 2003, p.26).

Existem vários conceitos sobre auditoria, sendo alguns simples e outros mais complexos, porém em síntese têm o mesmo entendimento.

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. (MARRA, 2001, p.28)

Enquanto a Contabilidade demonstra e fornece as informações, a auditoria avalia a veracidade desses registros, sendo assim ela busca uma comprovação de que as demonstrações contábeis estão de acordo com a situação em que a empresa se encontra.

Seu principal objetivo é emitir uma opinião sobre todos os registros analisados, tudo que foi examinado, ou seja, se as informações contidas nos livros e registros sobre o patrimônio estão de acordo com a real situação patrimonial. “O objetivo da auditoria é aumentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis por parte dos usuários”. (NBC TA 200, 2009, p.3). Este grau de confiança é obtido com base na opinião expressa pelo auditor.

### **Auditoria Independente ou Externa**

Ela se distingue da interna, primeiramente porque o profissional que a desenvolve não possui vínculo empregatício com a empresa auditada, e sim vínculo apenas contratual. Ela deve atender as necessidades internas e de terceiros (fornecedores, clientes, instituições financeiras e governo) e, por ser uma técnica que busca total independência em relação à administração, passa maior confiabilidade para todos seus usuários (CREPALDI, 2011).

A auditoria independente não possui vínculo com quem está sendo auditado, os métodos que o auditor independente achar mais conveniente para obter as convicções necessárias para chegar ao objetivo da auditoria ele irá utilizar sem ser influenciado por terceiros e sempre irá observar as normas e princípios da

contabilidade.

O auditor que realiza a auditoria externa é um profissional liberal que através de um contrato realiza seu trabalho com total imparcialidade.

O auditor externo, pela relevância do seu trabalho perante o público, dada a credibilidade que oferece ao mercado, se constitui numa figura ímpar que presta inestimáveis serviços ao acionista, aos banqueiros, aos órgãos do governo e ao público em geral. (CREPALDI, 2011, p.38)

Tem como norma de conduta os princípios éticos e as normas técnicas e os padrões de auditoria geralmente aceitos, executando seu trabalho com absoluta independência, sem considerar a conveniência de terceiros seguindo somente os preceitos da profissão (MARRA, 2001).

O sigilo nos seus trabalhos é imprescindível, mas há algumas exceções quando, por exemplo, é expressamente autorizado por alguma obrigação legal ou quando o próprio cliente o autoriza por escrito a fornecer as informações. Após concluir seus trabalhos na empresa auditada o auditor deve guardar a documentação por cinco anos para fins de fiscalização do Conselho Regional de Contabilidade, Banco Central e pela Comissão de Valores Mobiliários (MARRA 2001).

### **Procedimentos de auditoria**

A auditoria independente emite sua opinião através de relatório (parecer), mas para efetivá-lo existem vários procedimentos a serem seguidos para obter uma segurança razoável de que as demonstrações contábeis estão livres de erros e distorções. Estes procedimentos constituem formas de investigações para obter provas e informações que possam confirmar o que está evidenciado nos relatórios. O auditor pode aplicar testes que podem ser de observância, voltado mais para a teoria, ou seja, as rotinas e normas internas da empresa. Pode também aplicar o teste substantivo, que busca obter as evidências, mais voltado para a prática, testa os resultados gerados (ALMEIDA, 2003).

Segundo Almeida (2003, p.55) “Os procedimentos de auditoria representam um conjunto de técnicas que o auditor utiliza para colher as evidências sobre as informações das demonstrações financeiras”

Em seu trabalho a ausência de comprovantes idôneos, exige a busca de

registros que efetivem a veracidade dos fatos, isso faz com que o auditor busque a relação com outros registros, que possam evidenciar o que foi apresentado. Muitas provas são obtidas por meios externos, por serem considerados mais seguros, há menos riscos de os registros estarem alterados, assim como quando o auditor consegue ter o conhecimento direto e pessoal. Conforme Marra (2001, p.260) “A profundidade do trabalho é determinada pelo próprio auditor, que julga quais os procedimentos necessários para que possa tirar conclusões e emitir seu parecer”.

Para escolher quais serão os objetos de seu trabalho, aplica-se a técnica de amostragem. Com ela o auditor seleciona registros que serão analisados, mas sempre considerando a complexidade e o volume das operações. A seleção pode ser aleatória, estatística ou casual que é baseada em sua experiência, sendo que, quanto mais registros são testados, menor o grau de risco de existir alguma distorção (ALMEIDA, 2003).

Após examinar as demonstrações contábeis o auditor emite uma opinião por meio de um Relatório, também conhecido como Parecer de Auditoria. Nele estarão expressos de forma objetiva os aspectos relevantes observando a relevância de cada fato. Essa opinião expressa no relatório é fundamental para os terceiros que necessitam destas informações de forma fidedigna, passando maior transparência e confiabilidade da real situação da empresa.

Em se tratando do meio através do qual ele se comunica com seu cliente, ou com demais usuários das demonstrações contábeis auditadas (administradores, acionistas, banqueiros, poderes públicos ou outros interessados na empresa auditada e em seus resultados), o auditor deve esmerar-se na elaboração do relatório, não somente por razões de prestígio ou conceito profissional, mas para, também, atingir a finalidade informativa de seu trabalho e atender às normas de auditoria relativas ao Parecer do Auditor. (MARRA, 2001, p.527)

Estes terceiros são os fornecedores que ao efetivarem suas vendas precisam de uma garantia de que a empresa com quem negociaram apresenta uma posição real de cumprir suas obrigações. Na mesma condição encontram-se clientes por esperarem continuidade na prestação do serviço ou mesmo das mercadorias, as instituições financeiras no momento de disponibilizarem um empréstimo financeiro procuram informações confiáveis com as entidades com que estarão se relacionando e o governo grande interessado pois há a relação na arrecadação dos tributos (ALMEIDA 2003).

## **Competência para auditar**

A competência para ser auditor está diretamente ligada ao profissional contábil, pois somente um contador pode exercer tanto a auditoria interna quanto a externa.

Almeida (2003, p.26), afirma que, “O profissional que entende de contabilidade é o contador; portanto, o auditor externo teria de ser um contador”, mas dependendo da organização onde ele irá atuar ele deverá preencher outros critérios.

Em algumas áreas regulamentadas como, mercado de capitais, companhias abertas, sistema financeiro de habitação, sociedade de economia mista, órgãos públicos, sistema segurador e de previdência privada o auditor independente deve possuir seu registro junto aos respectivos órgãos controladores como, por exemplo, a Comissão de Valores Mobiliários, Repartições Federais, Estaduais e Municipais entre outros (MARRA, 2001).

Para fins de registro na categoria de Auditor Independente, o profissional deve atender alguns requisitos:

- Estar registrado no Conselho Regional de Contabilidade;
- Ser aprovado em exame de qualificação técnica.
- Exercido a atividade de auditoria por período não inferior a cinco anos (caso específico para CVM);
- Manter escritório profissional legalizado, em nome próprio, como todos os requisitos para o exercício da profissão;
- Conhecimento permanentemente atualizado (ALMEIDA, 2010).

Além destes registros descritos acima o profissional deve estar preparado para o trabalho a desempenhar, recusando os trabalhos onde não esteja devidamente capacitado.

## **Relatórios de auditoria**

Como discussão dos resultados da pesquisa será apresentada uma análise sobre os relatórios (pareceres) dos auditores independentes sobre as demonstrações contábeis, comumente conhecido por Parecer dos Auditores Independentes.

O relatório (parecer) é o documento pelo qual o auditor emite sua opinião

sobre as demonstrações contábeis que estão sendo examinadas e, com base nele os usuários dessas demonstrações podem extrair informações confiáveis que auxiliam na sua tomada de decisão.

Crepaldi (2011, p.270) cita que, “O parecer dos Auditores Independentes, ou Parecer do Auditor Independente, é o documento mediante o qual o auditor expressa sua opinião, de forma clara e objetiva, sobre as demonstrações contábeis nele indicadas”.

Em seu conteúdo devem estar expressas todas as informações essenciais, como data do término do serviço, a identificação das demonstrações contábeis o nome da entidade que foi auditada, além de evidências de irregularidades ou fatos importantes constantes nas demonstrações contábeis auditadas, se houverem. Conforme Crepaldi (2011, p.270), “deve identificar as demonstrações contábeis sobre as quais o auditor está expressando sua opinião, indicando, outrossim, o nome da entidade, as datas e os períodos a que correspondem”.

### **Estrutura dos relatórios (pareceres)**

O relatório (parecer) deve ser apresentado de forma concisa e objetiva. Franco e Marra (2013, p.532) apresentam que “O parecer-padrão, conforme modelo apresentado pelo CFC, é conciso e diz somente o necessário para atender às exigências das normas de auditoria”.

A sua estrutura é composta basicamente de quatro parágrafos, no qual o primeiro é direcionado para identificar quais demonstrações e quem está sendo o alvo da análise. Conforme Franco e Marra (2013, p. 532) “No primeiro parágrafo o auditor descreve as demonstrações examinadas e a finalidade de exame”.

O segundo parágrafo é direcionado para apresentar quais as responsabilidades da empresa auditada e em seguida o terceiro apresenta as responsabilidades dos auditores independentes.

O quarto parágrafo é onde será apresentada a opinião do auditor, mas se ao fim de todas as análises o auditor se deparar com questões que possam ter alguma distorção relevante o número de parágrafos aumentará, pois será apresentado um parágrafo anterior ao da opinião. Este parágrafo apresentará a base para opinião que estará no parágrafo seguinte.

Sendo assim, os pareceres podem ser divididos em tipos diferentes a depender da opinião a ser expressa.

Existem basicamente quatro tipos de pareceres de auditor:

- parecer sem ressalva ou limpo;
- parecer com ressalvas;
- parecer adverso;
- negativa de parecer; (ALMEIDA, 2003, p.474).

### **Relatórios de auditoria – Relatório (Parecer) sem ressalva ou limpo**

O relatório (parecer) sem ressalva ou limpo é aquele onde as demonstrações analisadas estão apresentadas de forma adequada. Seguem todos os padrões e não apresentam distorções relevantes que possam afetar quem se utiliza destas demonstrações. É utilizado quando as demonstrações financeiras seguem os princípios fundamentais de contabilidade (ALMEIDA, 2003).

Quando o auditor emite um relatório (parecer) sem ressalva ele conclui que as demonstrações foram divulgadas de forma apropriada em relação a todos os assuntos relevantes e deve ao emitir sua opinião seguir todas as normas de auditoria para que esteja suficientemente embasada sua opinião.

### **Relatórios de auditoria – Relatório (Parecer) com ressalva**

Já um relatório (parecer) com ressalvas é uma forma de alertar que o que foi analisado não esta descrito conforme a realidade. O parágrafo padrão da opinião dará lugar a uma apresentação clara da ressalva e qual seu efeito sobre a situação patrimonial da entidade, o que será alterado e o que será modificado no resultado das operações (ALMEIDA, 2003).

Ele segue a estrutura do relatório (parecer) sem ressalva, com o acréscimo de um parágrafo anterior a opinião, onde será explicado o objetivo da ressalva deixando bem claro os motivos e os efeitos.

No parágrafo da opinião serão utilizadas algumas expressões que identifiquem que as demonstrações analisadas foram apresentadas conforme a realidade exceto em alguma parte relevante houve alguma distorção.

O parecer com ressalva deve obedecer ao modelo do parecer sem ressalva, modificado no parágrafo de opinião, com a utilização das expressões “exceto por”, “exceto quanto” ou com exceção de”, referindo-se aos efeitos do assunto objeto da ressalva. (FRANCO; MARRA, 2013, p.536)

### **Relatórios de auditoria – Relatório (Parecer) Adverso**

Quando o auditor se deparar com muitas distorções que possam comprometer de forma relevante até mesmo o restante das demonstrações ele deve expressar sua opinião através do parecer adverso. Para Almeida (2003, p.475) “Esse fato ocorre quando o auditor constata que a transação é tão importante que não justifica a simples emissão de um parecer com ressalvas”.

Este relatório (parecer) é emitido quando foram constatados muitos erros e o auditor deve descrever em um parágrafo anterior ao da opinião os motivos e os efeitos que este número de distorções pode acarretar na situação patrimonial da entidade.

### **Relatórios de auditoria - Negativa de Relatório (parecer)**

Em relação à negativa de relatório (parecer) ou relatório (parecer) com abstenção de opinião, o profissional não encontra uma base comprobatória dos fatos ou são insuficientes para provar o que foi analisado.

A abstenção de opinião geralmente é adequada quando o auditor não teve condições de realizar um exame que compreendesse o alcance necessário para que ele pudesse reunir os elementos de juízo suficientes para permitir-lhe formar uma opinião sobre as demonstrações contábeis objeto de seu exame (FRANCO; MARRA, 2013, p.566).

O auditor ao declarar a abstenção de opinião ele deve relatar os motivos que impediram a formação de uma opinião. Pois quando ele detecta irregularidades ele deve apresentar o relatório (parecer) com ressalva ou se ocorrerem muitas distorções o relatório (parecer) adverso, mas quando por algum motivo ele não conseguir um exame suficiente que permita formar a opinião sobre as demonstrações contábeis o relatório (parecer) deverá ser com negativa de parecer ou abstenção de opinião.

### **Procedimentos Metodológicos**

A abordagem metodológica utilizada neste trabalho de conclusão de curso é a pesquisa qualitativa que segundo Marconi e Lakatos (2008, p. 272), “Na pesquisa qualitativa, primeiramente faz-se a coleta de dados a fim de poder elaborar a “teoria de base”, ou seja, o conjunto de conceitos, princípios e significados”, esta abordagem será a base para o conhecimento da área de estudo para o

desenvolvimento do tema. Contribuindo nas informações sobre as características da auditoria independente, quais as técnicas de trabalho de um auditor independente, a forma de estabelecer seus trabalhos, como ele expressa sua opinião nos relatórios (pareceres)..

O tipo de pesquisa consiste em descritiva, por descrever a auditoria independente, suas peculiaridades, constituindo no seu trabalho um conjunto de procedimentos que tem por objetivo a emissão do parecer sobre a adequação, evidenciado através desta pesquisa.

As pesquisas deste tipo têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis. São inúmeros os estudos que podem ser classificados sob este título e uma de suas características mais significativas está na utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados. (GIL, 1999, p.44)

A pesquisa será documental que segundo Lakatos e Marconi (2001, p.56) “Refere-se a documentos de arquivos públicos em geral, como documentos oficiais e publicações parlamentares; arquivos particulares, isto é, domiciliares; fontes estatísticas; documentos jurídicos etc”. Sendo assim, tratam de documentos que são oficiais, são públicos que servem de base para extrair as conclusões dos relatórios dos auditores independentes, por esta questão a pesquisa documental vai estar relacionada a este artigo.

### **Análise dos Relatórios dos Auditores Independentes – Segmento Indústria**

Tanto a sociedade Eliane Revestimentos Cerâmicos S/A quanto Cecrisa Revestimentos Cerâmicos S/A, que foram escolhidas para representar a indústria, são duas grandes empresas que produzem e comercializam revestimentos cerâmicos. Analisar seus respectivos relatórios (pareceres) possui uma grande relevância, pois são empresas que geram muitos empregos e atraem investidores para a região. Conhecer suas demonstrações financeiras é imprescindível e saber que elas estão condizentes com a realidade se torna essencial para quem tem algum envolvimento ou interesse. Por este motivo é importante conhecer o relatório (parecer) dos auditores, pois ele, ao emitir sua opinião, divulgará se as demonstrações contábeis representam a realidade ou se estão acompanhadas de distorções relevantes que possam afetar a tomada de decisão dos usuários dessas

demonstrações.

Nesse sentido tem-se:

**Figura 1 – Relatório dos auditores independentes – Eliane S.A Revestimentos Cerâmicos**

<b>Relatório dos auditores independentes sobre as demonstrações financeiras</b>
<p>Ao Conselho de Administração e Acionistas da Eliane S/A - Revestimentos Cerâmicos - Cocal do Sul - SC. Examinamos as demonstrações financeiras individuais e consolidadas da Eliane S/A - Revestimentos Cerâmicos ("Companhia"), identificadas como Controladora e Consolidado, respectivamente, que compreendem o balanço patrimonial em 31 de dezembro de 2015 e as respectivas demonstrações do resultado, do resultado abrangente, das mutações do patrimônio líquido e dos fluxos de caixa, para o exercício findo naquela data, assim como o resumo das principais práticas contábeis e demais notas explicativas. <b>Responsabilidade da Administração sobre as demonstrações financeiras:</b> A administração da Companhia é responsável pela elaboração e adequada apresentação das demonstrações financeiras individuais e consolidadas de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil, assim como pelos controles internos que ela determinou como necessários para permitir a elaboração dessas demonstrações financeiras livres de distorção relevante, independentemente se causada por fraude ou erro. <b>Responsabilidade dos auditores independentes:</b> Nossa responsabilidade é a de expressar uma opinião sobre essas demonstrações financeiras com base em nossa auditoria, conduzida de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria. Essas normas requerem o cumprimento de exigências éticas pelos auditores e que a auditoria seja planejada e executada com o objetivo de obter segurança razoável de que as demonstrações financeiras estão livres de distorção relevantes. Uma auditoria envolve a execução de procedimentos selecionados para obtenção de evidência a respeito dos valores e divulgações apresentados nas demonstrações financeiras. Os procedimentos selecionados dependem do julgamento do auditor, incluindo a avaliação dos riscos de distorção relevante nas demonstrações financeiras, independentemente se causada por fraude ou erro. Nessa avaliação de riscos, o auditor considera os controles internos relevantes para a elaboração e adequada apresentação das demonstrações financeiras da Companhia para planejar os procedimentos de auditoria que são apropriados nas circunstâncias, mas não para fins de expressar uma opinião sobre a eficácia desses controles internos da Companhia. Uma auditoria inclui, também, a avaliação da adequação das práticas contábeis utilizadas e a razoabilidade das estimativas contábeis feitas pela administração, bem como a avaliação da apresentação das demonstrações financeiras tomadas em conjunto. Acreditamos que a evidência de auditoria obtida é suficiente e apropriada para fundamentar nossa opinião sem ressalva. <b>Opinião sobre as demonstrações financeiras:</b> Em nossa opinião as demonstrações financeiras individuais e consolidadas acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira individual e consolidada da Eliane S/A - Revestimentos Cerâmicos em 31 de dezembro de 2015, o desempenho individual e consolidado de suas operações e os seus respectivos fluxos de caixa para o exercício findo naquela data, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil. <b>Outros assuntos: Auditoria de valores correspondentes ao exercício anterior:</b> Os valores correspondentes ao exercício findo em 31 de dezembro de 2014, apresentados para fins de comparação, foram anteriormente auditados por nós, e nosso relatório datado em 10 de março de 2015, continha uma modificação relacionada ao contas a receber junto a sua antiga controladora Max Adm. Bens e Part. Ltda, cuja a realização dependia da geração de lucros futuros e, conseqüentemente da distribuição pela Eliane S/A - Revestimentos Cerâmicos, de dividendos em montante suficiente para permitir que a controladora liquidasse a sua dívida. Em virtude da reestruturação societária mencionada na nota explicativa 1, tal contas a receber deixou de integrar os ativos da Companhia. Joinville, 3 de março de 2016</p> <p><b>KPMG Auditores Independentes</b> CRC SC-000071/F-8 <b>Marcelo Lima Tonini</b> Contador CRC PR-045569/O-4 T-SC</p>

Fonte: Demonstrações contábeis – Eliane S/A Revestimentos Cerâmicos

De acordo com os tipos de relatórios existentes, observa-se que o relatório dos auditores emitidos sobre as demonstrações contábeis da sociedade Eliane Revestimentos Cerâmicos S/A, trata-se de um relatório sem ressalvas, ou seja, na opinião dos auditores, as demonstrações contábeis relativas ao exercício social de 2015, representam a realidade, livres de distorções relevantes que possam modificar os resultados/dados apresentados no Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício, Demonstração do Resultado Abrangente, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e a Demonstração dos Fluxos de Caixa, além de suas notas explicativas.

Abaixo segue a opinião dos auditores independentes com relação a Eliane:

*“Opinião sobre as demonstrações financeiras: Em nossa opinião as demonstrações financeiras individuais e consolidadas acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira individual e consolidada da Eliane S/A – Revestimentos Cerâmicos em 31 de dezembro de 2015, o desempenho individual e consolidado de suas operações e as seus respectivos fluxos de caixa para o exercício findo naquela data, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil.”*

Nesse sentido, é possível concluir que tais demonstrações do ano de 2015, podem ser utilizadas de maneira confiável para qualquer tipo de análise, cujos resultados representarão a situação patrimonial e financeira da Sociedade nessa data. Abaixo seguem resumidamente o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício, as quais foram objeto da opinião dos auditores.

**Figura 2** – Balanço Patrimonial – Eliane S.A Revestimentos Cerâmicos

Balancos patrimoniais em 31 de dezembro de 2015 e 2014 (Em milhões de reais)									
	Controladora		Consolidado			Controladora		Consolidado	
	2015	2014	2015	2014		2015	2014	2015	2014
<b>Ativo</b>					<b>Passivo</b>				
Circulante	461.678	263.791	518.568	310.650	Circulante	250.112	206.760	271.394	227.206
<b>Ativo</b>					<b>Passivo</b>				
Não Circulante	379.262	457.039	328.820	138.205	Não Circulante	392.150	370.310	377.056	357.437
Realizável longo prazo	47.989	173.484	34.211						
Investimentos	117.293	73.549	-	-	Patrimônio Líquido	198.678	143.760	198.152	143.528
Imobilizado	211.874	207.889	291.815	287.754	Capital Social	156.017	30.983	156.017	30.983
Intangível	2.106	2.117	2.794	2.254	Reservas de reavaliação	6.909	8.898	6.909	8.898
					Ajustes de avaliação patrimonial	13.466	12.941	13.466	12.491
					Ajustes acumulados de conversão	2.385	854	2.385	854
					Reservas de lucros	19.901	90.084	19.901	90.084
					Lucros não realizados no estoques	-	-	-526	-232
					Participação de acionistas não controladores	-	-	786	10.692
<b>Total do Ativo</b>	<b>840.940</b>	<b>720.830</b>	<b>847.388</b>	<b>738.863</b>	<b>Total do Passivo</b>	<b>840.940</b>	<b>720.830</b>	<b>847.388</b>	<b>738.863</b>

Fonte: Demonstrações contábeis – Eliane S/A Revestimentos Cerâmicos

**Figura 3 – Demonstração do Resultado do Exercício – Eliane S.A Revestimentos Cerâmicos**

Demonstrações dos Resultados (Em milhares de reais)				
Exercícios findos em 31 de dezembro de 2015 e 2014				
	Controladora		Consolidado	
	2015	2014	2015	2014
<b>Receita Operacional líquida</b>	597.987	556.806	730.741	698.565
Custos dos produtos vendidos	-368.080	-431.223	-461.671	-439.822
<b>= Lucro Bruto</b>	<b>229.907</b>	<b>215.583</b>	<b>269.070</b>	<b>258.743</b>
<b>Receitas (Despesas) operacionais</b>				
(-) Despesas com vendas	-101.129	-87.697	-116.711	-101.795
(-) Despesas administrativas	-22.303	-18.891	-33.506	-27.961
<b>Receitas (Despesas) financeiras</b>				
Receita financeira	12.919	14.567	13.247	17.763
(-) Despesa financeira	-52.072	-53.290	-52.797	-59.001
<b>Outras receitas e despesas</b>				
Outras receitas (despesas operacionais)	-19.324	-11.942	-21.992	-12.526
Equivalência patrimonial	9.739	22.271	-	-
<b>= Lucro antes dos impostos</b>	<b>57.737</b>	<b>80.601</b>	<b>57.311</b>	<b>75.223</b>
Impostos diferidos	1.680	-5.055	2.354	3.058
Impostos correntes	-18.172	-12.314	-18.160	-12.535
<b>Lucro líquido do período</b>	<b>41.245</b>	<b>63.232</b>	<b>41.505</b>	<b>65.746</b>

Fonte: Demonstrações contábeis – Eliane S/A Revestimentos Cerâmicos

Porém, a opinião por ora analisada, refere-se apenas ao exercício de 2015, mas quando observada as demonstrações contábeis, vê-se que elas se apresentam comparadas com o ano de 2014. Quando observado os demais parágrafos do relatório, têm-se o parágrafo de Outros Assuntos, o qual dispõe:

*“Outros assuntos: Auditoria de valores correspondentes ao exercício anterior: Os valores correspondentes ao exercício findo em 31 de dezembro de 2014, apresentados para fins de comparação, foram anteriormente auditados por nós, e nosso relatório datado em 10 de março de 2015, continha uma modificação relacionada ao contas a receber junto a sua antiga controladora Max Adm. Bens e Part.Ltda, cuja a realização dependia da geração de lucros futuros e, conseqüentemente da distribuição pela Eliane S/A – Revestimentos Cerâmicos, de dividendos em montante suficiente para permitir que a controladora liquidasse a sua*

dívida. Em virtude da reestruturação societária mencionada na nota explicativa 1, tal contas a receber deixou de integrar os ativos da Companhia.”

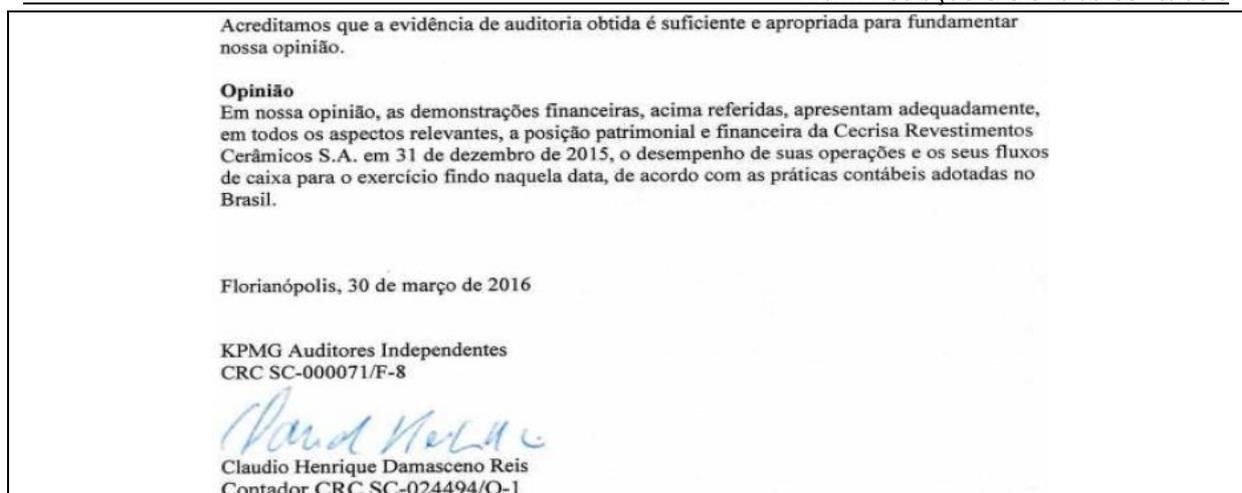
Este relata sobre situações que não interferem na opinião do exercício corrente, somente relatam situações anteriores que possam ter ocorrido, como por exemplo se o relatório (parecer) do ano anterior tenha sido emitido por outra empresa de auditoria.

No caso da sociedade Eliane, trata de um assunto um pouco mais grave, pois cita que determinado ativo (Contas a Receber) de uma das empresas do mesmo grupo econômico corria risco de realização. Vale dizer, que aquele valor a receber que estava figurando no ativo do ano de 2014, poderia não se realizar, convertendo-se em despesa, tendo reflexos de redução no resultado daquele exercício e também no Patrimônio Líquido. Todavia, certamente as providências para o ajuste foram tomadas, pois não há a mesma ressalva para o ano de 2015.

Assim, conclui-se que as Demonstrações Contábeis da sociedade Eliane S.A Revestimentos Cerâmicos do exercício de 2015, representa a realidade, pois o relatório emitido pelos auditores independentes é do tipo sem ressalva.

**Figura 4 – Relatório dos auditores independentes – Cecrisa Revestimentos Cerâmicos S.A**

<p style="text-align: center;"><b>Relatório dos auditores independentes sobre as demonstrações financeiras</b></p> <p>Aos Conselheiros e Diretores da <b>Cecrisa Revestimentos Cerâmicos S.A.</b> Criciúma - SC</p> <p>Examinamos as demonstrações financeiras da Cecrisa Revestimentos Cerâmicos S.A. (“Companhia”), individuais e consolidadas, que compreendem o balanço patrimonial em 31 de dezembro de 2015 e as respectivas demonstrações do resultado, do resultado abrangente, das mutações do patrimônio líquido e dos fluxos de caixa para o exercício findo naquela data, assim como o resumo das principais práticas contábeis e demais notas explicativas.</p> <p><b>Responsabilidade da administração sobre as demonstrações financeiras</b> A administração da Companhia é responsável pela elaboração e adequada apresentação dessas demonstrações financeiras de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil, assim como pelos controles internos que ela determinou como necessários para permitir a elaboração de demonstrações financeiras livres de distorção relevante, independentemente se causada por fraude ou erro.</p> <p><b>Responsabilidade dos auditores independentes</b> Nossa responsabilidade é a de expressar uma opinião sobre essas demonstrações financeiras com base em nossa auditoria, conduzida de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria. Essas normas requerem o cumprimento de exigências éticas pelos auditores e que a auditoria seja planejada e executada com o objetivo de obter segurança razoável de que as demonstrações financeiras estão livres de distorção relevante.</p> <p>Uma auditoria envolve a execução de procedimentos selecionados para obtenção de evidência a respeito dos valores e divulgações apresentados nas demonstrações financeiras. Os procedimentos selecionados dependem do julgamento do auditor, incluindo a avaliação dos riscos de distorção relevante nas demonstrações financeiras, independentemente se causada por fraude ou erro. Nessa avaliação de riscos, o auditor considera os controles internos relevantes para a elaboração e adequada apresentação das demonstrações financeiras da Companhia para planejar os procedimentos de auditoria que são apropriados nas circunstâncias, mas não para fins de expressar uma opinião sobre a eficácia desses controles internos da Companhia. Uma auditoria inclui, também, a avaliação da adequação das práticas contábeis utilizadas e a razoabilidade das estimativas contábeis feitas pela administração, bem como a avaliação da apresentação das demonstrações financeiras tomadas em conjunto.</p>
--



Fonte: Demonstrações contábeis – Cecrisa Revestimentos Cerâmicos S.A

Ao analisar o relatório (parecer) emitido pelos auditores sobre às demonstrações financeiras da Cecrisa Revestimentos Cerâmicos S/A referente ao exercício de 2015, observa-se que sua opinião não foi modificada, ou seja, ela não contém ressalvas ou qualquer outra modificação que indique irregularidades, podendo ser tratado como um relatório (parecer) sem ressalvas ou limpo. Sendo assim, entende-se que a sociedade apresentou a elaboração adequada de suas demonstrações, ou seja, além de apresentá-las adequadamente elas estão livres de distorções relevantes que possam prejudicar àqueles que as utilizam para tomadas de decisões.

Abaixo segue a opinião dos auditores independentes com relação a Cecrisa:

*“Em nossa opinião, as demonstrações financeiras, acima referidas, apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da Cecrisa Revestimentos Cerâmicos S.A. em 31 de dezembro de 2015, o desempenho de suas operações e os seus fluxos de caixa para o exercício findo naquela data, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil.”*

Além disso, não há parágrafo de outros assuntos fazendo menção sobre irregularidades no exercício anterior, reforçando o fato de que ambas as demonstrações, 2015 e 2014, são fidedignas e podem ser objeto de qualquer tipo de análise. Abaixo seguem esboços do Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultado do Exercício que foram objeto de opinião dos auditores independentes.

**Figura 5** – Balanço Patrimonial – Cecrisa Revestimentos Cerâmicos S.A

Balancos patrimoniais em 31 de dezembro de 2015 e 2014 (Em milhões de reais)									
	Controladora		Consolidado			Controladora		Consolidado	
	2015	2014	2015	2014		2015	2014	2015	2014
<b>Ativo</b>					<b>Passivo</b>				
Circulante	325.471	375.327	327.841	375.489	Circulante	421.105	345.885	422.377	347.367
<b>Ativo</b>					<b>Passivo</b>				
Não Circulante	445.445	324.665	443.677	325.985	Não Circulante	291.954	353.935	291.314	353.935
Realizável longo prazo	51.718	33.297	53.830	39.085					
Investimentos	4.343	4.929	463	461	Patrimônio Líquido	57.827	172	57.827	172
Imobilizado	368.161	264.597	368.161	264.597	Capital Social	19.981	19.981	19.981	19.981
Intangível	21.223	21.842	21.223	21.842	Reservas de capital	66.004	66.004	66.004	66.004
					Ajustes acumulados de conversão	139	15	139	15
					Prejuízos acumulados	-208.297	-265.282	-208.297	-265.828
<b>Total do Ativo</b>	<b>770.916</b>	<b>699.992</b>	<b>771.518</b>	<b>701.474</b>	<b>Total do Passivo</b>	<b>770.916</b>	<b>699.992</b>	<b>771.518</b>	<b>701.474</b>

Fonte: Demonstrações contábeis – Cecrisa Revestimentos Cerâmicos S.A

**Figura 6** – Demonstração do Resultado do Exercício – Cecrisa Revestimentos Cerâmicos S.A

Demonstrações dos Resultados (Em milhares de reais)				
Exercícios findos em 31 de dezembro de 2015 e 2014				
	Controladora		Consolidado	
	2015	2014	2015	2014
<b>Receita Operacional líquida</b>	650.133	652.920	652.719	654.230
Custos dos produtos vendidos	-438.471	-430.070	-440.103	-430.589
<b>= Lucro Bruto</b>	<b>211.662</b>	<b>222.850</b>	<b>212.616</b>	<b>223.641</b>
<b>(-) Despesas operacionais</b>				
(-) Despesas com vendas	-83.435	-93.213	-83.585	-93.414
(-) Despesas administrativas	-29.846	-29.864	-29.998	-29.866
<b>(-) Despesas financeiras</b>				
Receita financeira	50.060	26.365	51.555	27.099
(-) Despesa financeira	-108.708	-80.262	-110.094	-81.218
<b>Outras receitas e despesas</b>				
Outras receitas operacionais	53.540	45.386	53.370	42.453
Equivalência patrimonial	-3.194	-1.681	-	-
<b>= Lucro antes dos impostos</b>	<b>90.079</b>	<b>89.581</b>	<b>93.864</b>	<b>88.695</b>
Impostos diferidos	-7.202	-12.211	-10.880	-11.322
Impostos correntes	-22.980	-9.149	-23.087	-9.152
<b>Resultado líquido antes das operações descontinuadas</b>	<b>59.897</b>	<b>68.221</b>	<b>59.897</b>	<b>68.221</b>
Resultado das operações descontinuadas	-2.366	256	-2.366	256
<b>Lucro líquido do período</b>	<b>57.531</b>	<b>68.477</b>	<b>57.531</b>	<b>68.477</b>

Fonte: Demonstrações contábeis – Cecrisa Revestimentos Cerâmicos S.A

Diante ao exposto, tem-se a conclusão de que o relatório emitido pelos auditores independentes sobre as demonstrações contábeis da sociedade Cecrisa Revestimentos Cerâmicos S.A do exercício de 2015, é do tipo sem ressalva, indicando a regularidade dos dados e informações nelas apresentadas.

## Cooperativismo

Representando as cooperativas fez-se a análise do relatório emitido por auditores independentes sobre as demonstrações contábeis da Cooperativa Energética Cocal – Coopercocal e Cooperativa Aliança. Tais cooperativas atuam no segmento de transmissão de energia elétrica para a região, tendo como agente regulador a Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL. Tratam-se de segmentos idênticos, tendo como diferença apenas o número de cooperados e de consumidores, tornando a análise mais consistente.

**Figura 7-** Relatório dos auditores independentes – Cooperativa Energética Cocal - Coopercocal

**AUDICONSULT**  
**AUDICONSULT Auditores S/S**

**RELATÓRIO DOS AUDITORES INDEPENDENTES SOBRE AS  
DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS REGULATÓRIAS**

Aos  
Diretores, Conselheiros e Associados da  
**COOPERATIVA ENERGÉTICA COCAL - COOPERCOCAL**  
Cocal do Sul - SC

Examinamos as demonstrações contábeis regulatórias - DCRs da **COOPERATIVA ENERGÉTICA COCAL - COOPERCOCAL**, que compreendem o balanço patrimonial em 31 de dezembro de 2015 e as respectivas demonstrações do resultado para o exercício findo naquela data, assim como o resumo das principais práticas contábeis e demais notas explicativas. As demonstrações contábeis regulatórias foram elaboradas pela administração com base nas disposições do Manual de Contabilidade do Setor Elétrico - MCSE instituído pela Resolução Normativa 605/2014 da Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL.

**Responsabilidade da administração sobre as demonstrações contábeis**

A administração da **COOPERCOCAL** é responsável pela elaboração e adequada apresentação dessas demonstrações contábeis regulatórias de acordo com o Manual de Contabilidade do Setor Elétrico - MCSE instituído pela Resolução Normativa 605/2014 da Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL, e pelos controles internos que a administração determinou como necessários para permitir a elaboração de demonstrações contábeis regulatórias livres de distorção relevante, independentemente se causada por fraude ou erro:

**Responsabilidade dos auditores independentes**

Nossa responsabilidade é a de expressar uma opinião sobre essas demonstrações contábeis regulatórias com base em nossa auditoria, conduzida de acordo com as normas brasileiras de auditoria. Essas normas requerem o cumprimento de exigências éticas pelos auditores e que a auditoria seja planejada e executada com o objetivo de obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis estão livres de distorção relevante.

Uma auditoria envolve a execução de procedimentos selecionados para obtenção de evidência a respeito dos valores e divulgações apresentados nas demonstrações contábeis regulatórias. Os procedimentos selecionados dependem do julgamento do auditor, incluindo a avaliação dos riscos de distorção relevante nas demonstrações contábeis regulatórias. Nessa avaliação de riscos, o auditor considera os controles internos relevantes para a elaboração e adequada apresentação das demonstrações contábeis da **COOPERCOCAL**, para planejar os procedimentos de auditoria que são apropriados nas circunstâncias, mas não para fins de expressar uma opinião sobre a eficácia desses controles internos da **COOPERCOCAL**.

Uma auditoria inclui, também, a avaliação da adequação das práticas contábeis utilizadas e a razoabilidade das estimativas contábeis feitas pela administração, bem como a avaliação da apresentação das demonstrações contábeis tomadas em conjunto.

Acreditamos que a evidência de auditoria obtida é suficiente e apropriada para fundamentar nossa opinião.

**Opinião**

Em nossa opinião, as demonstrações contábeis regulatórias acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da **COOPERCOCAL**, em 31 de dezembro de 2015, e o desempenho de suas operações para o exercício findo naquela data, de acordo com as disposições para elaboração de relatórios contábeis do Manual de Contabilidade do Setor Elétrico definido pela Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL.

**Outros Assuntos**

A **COOPERCOCAL** preparou um conjunto de demonstrações contábeis separado para o exercício findo em 31 de dezembro de 2015 de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil, sobre o qual emitimos relatório de auditoria independente separado aos diretores, conselheiros e associados da **COOPERCOCAL**, em 09 de março de 2016.

São José (SC), 26 de abril de 2016.



**Hermenegildo João Vanoni**  
Sócio Responsável – Contador –CRC-SC 14.874/O-7

**AUDICONSULT Auditores S/S**  
CRC-SC 4.012

Fonte: Demonstrações contábeis – Cooperativa Energética Cocal – Coopercocal

O relatório (parecer) dos auditores desta cooperativa também apresenta-se sem ressalva, mostrando à comunidade e seus cooperados a realidade de sua situação patrimonial e financeira através das demonstrações contábeis.

O parecer sem ressalva expressa que, na opinião do auditor, as demonstrações contábeis apresentam, adequadamente, a situação patrimonial e financeira da entidade examinada, os resultados de suas operações e as origens e aplicações de seus recursos, de conformidade com os princípios fundamentais de contabilidade, bem como que essas demonstrações incluem revelações suficientes para sua interpretação. (FRANCO; MARRA, 2013, p.533)

Em caso de cooperativas ou entidades assemelhadas, como por exemplo as associações, é importante que seus cooperados tenham conhecimento da função dos auditores independentes e do significado também da importância de um relatório sem ressalvas, pois é um atestado de que aqueles números divulgados através das demonstrações contábeis representam a realidade, dando aos seus segurados ou, em caso de modificações na opinião, alertando-os quanto aos problemas levantados.

Abaixo segue a opinião dos auditores independentes com relação a Coopercocal:

*“Em nossa opinião, as demonstrações contábeis regulatórias acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição*

*patrimonial e financeira da COOPERCOCAL, em 31 de dezembro de 2015, e o desempenho de suas operações para o exercício findo naquela data, de acordo com as disposições para elaboração de relatórios contábeis do Manual de Contabilidade do Setor Elétrico definido pela agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL.”*

A Coopercocal também apresentou o parágrafo de Outros Assuntos, o qual dispõe sobre uma informação adicional de que foi elaborado um conjunto de demonstrações contábeis separadas em que os auditores elaboraram um relatório separado para os diretores e conselheiros, segue abaixo o parágrafo de outros assuntos:

*“Outros Assuntos: A COOPERCOCAL preparou um conjunto de demonstrações contábeis separado para o exercício findo em 31 de dezembro de 2015 de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil, sobre o qual emitimos relatório de auditoria independente separado aos diretores, conselheiros e associados da COOPERCOCAL em 09 de março de 2016.”*

Considerando a opinião emitida, os números trazidos nas demonstrações contábeis, estão livres de distorções relevantes que possam induzir os usuários dessas informações ao erro. Abaixo seguem premissas dessas demonstrações que foram a base da opinião.

**Figura 8 - Balanço Patrimonial – Cooperativa Energética Cocal - Coopercocal**

Balanço Patrimonial Cooperativa Energética Cocal - Exercícios findos em 31 de dezembro de 2015 e 2014					
	2015	2014		2015	2014
<b>Ativo</b>			<b>Passivo</b>		
Circulante	6.203	4.143	Circulante	4.150	2.668
<b>Ativo</b>			<b>Passivo</b>		
Não Circulante	25.168	24.021	Não Circulante	3.168	2.687
Realizável longo prazo	1.311	1.392			
Investimentos			<b>Patrimônio Líquido</b>	<b>24.053</b>	<b>22.809</b>
Imobilizado	23.794	22.262	Capital Social	3.145	3.126
Intangível	63	3	Reservas de capital	27	27
			Outro resultados abrangentes	5.088	5.481
			Reserva de sobras	14.537	12.570
<b>Total do Ativo</b>	<b>31.371</b>	<b>28.164</b>	<b>Total do Passivo</b>	<b>31.371</b>	<b>28.164</b>

Fonte: Demonstrações contábeis – Cooperativa Energética Cocal - Coopercocal

**Figura 9 - Demonstração do Resultado do Exercício – Cooperativa Energética Cocal - Coopercocal**

<b>Demonstrações dos Resultados (Em milhares de reais)</b>		
<b>Exercícios findos em 31 de dezembro de 2015 e 2014</b>		
	<b>2015</b>	<b>2014</b>
<b>Receita Operacional líquida</b>	<b>17.048</b>	<b>14.569</b>
Custos dos serviços prestados	-7.494	-5.145
<b>= Lucro Bruto</b>	<b>9.554</b>	<b>9.424</b>
<b>Receitas (Despesas) operacionais</b>		
(-) Despesas administrativas	-8.238	-7.699
<b>Receitas (Despesas) financeiras</b>		
Receita financeira	288	280
(-) Despesa financeira	-73	-141
<b>= Lucro antes dos impostos</b>	<b>1.478</b>	<b>1.888</b>
Contribuição Social	0	0
Imposto de Renda	0	0
<b>Lucro líquido do período</b>	<b>1.478</b>	<b>1.888</b>

Fonte: Demonstrações contábeis – Cooperativa Energética Cocal – Coopercocal

**Figura 10 - Relatório dos auditores independentes – Cooperativa Aliança**

	
<b>RELATÓRIO DOS AUDITORES INDEPENDENTES SOBRE AS                      DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS</b>	
<p>Ilmos. Srs.  <b>Diretores, Conselheiros e Associados da                      COOPERATIVA ALIANÇA                      Içara - SC</b></p>	
<p>Examinamos as demonstrações contábeis da <b>COOPERATIVA ALIANÇA</b>, que compreendem o balanço patrimonial em 31 de dezembro de 2015 e as respectivas demonstrações das sobras, das mutações do patrimônio líquido e dos fluxos de caixa, correspondentes ao exercício findo naquela data, assim como o resumo das principais práticas contábeis e demais notas explicativas.</p>	
<p><b>Responsabilidade da administração sobre as demonstrações contábeis</b></p> <p>A administração da cooperativa é responsável pela elaboração e adequada apresentação dessas demonstrações contábeis de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e pelos controles internos que ela determinou como necessários para permitir a elaboração de demonstrações contábeis livres de distorção relevante, independentemente se causada por fraude ou erro.</p>	
<p><b>Responsabilidade dos auditores independentes</b></p> <p>Nossa responsabilidade é a de expressar uma opinião sobre essas demonstrações contábeis com base em nossa auditoria, conduzida de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria. Essas normas requerem o cumprimento de exigências éticas pelos auditores e que a auditoria seja planejada e executada com o objetivo de obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis estão livres de distorção relevante.</p> <p>Uma auditoria envolve a execução de procedimentos selecionados para obtenção de evidência a respeito dos valores e divulgações apresentados nas demonstrações contábeis. Os procedimentos selecionados dependem do julgamento do auditor, incluindo a avaliação dos riscos de distorção relevante nas demonstrações contábeis, independentemente se causada por fraude ou erro. Nessa avaliação de riscos, o auditor considera os controles internos relevantes para a elaboração e adequada apresentação das demonstrações contábeis da cooperativa para planejar os procedimentos de auditoria que são apropriados nas circunstâncias, mas não para fins de expressar uma opinião sobre a eficácia desses controles internos da cooperativa. Uma auditoria inclui, também, a avaliação da adequação das práticas contábeis utilizadas e a razoabilidade das estimativas contábeis feitas pela administração, bem como a avaliação da apresentação das demonstrações contábeis tomadas em conjunto.</p> <p>Acreditamos que a evidência de auditoria obtida é suficiente e apropriada para fundamentar nossa opinião.</p>	
<p><b>Opinião</b></p> <p>Em nossa opinião, as demonstrações contábeis acima referidas, lidas em conjunto com suas notas explicativas, apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da <b>COOPERATIVA ALIANÇA</b> em 31 de dezembro de 2015, as sobras de suas operações, as mutações do patrimônio líquido e os fluxos de caixa, referentes ao exercício findo naquela data, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil.</p>	

**Outros Assuntos**  
**Informação Suplementar – Demonstração do Valor Adicionado**

Examinamos também a Demonstração do Valor Adicionado (DVA), referente ao exercício findo em 31 de dezembro de 2015, preparada sob a responsabilidade da Administração da Empresa, cuja apresentação é requerida pela legislação societária brasileira para companhias abertas, e como informação suplementar pelas IFRS que não requerem a apresentação da DVA. Essa demonstração foi submetida aos mesmos procedimentos de auditoria descritos anteriormente e, em nossa opinião, está adequadamente apresentada, em todos os seus aspectos relevantes, em relação às demonstrações contábeis tomadas em conjunto.

Criciúma, 14 de março de 2016.

MÜLLEREYNG AUDITORES INDEPENDENTES S/S  
CRC/SC-006351/O



JOSÉ HENRIQUE EYNG  
CONTADOR CRC-SC Nº 17.329/O-8  
CNAI Nº 638

Fonte: Demonstrações contábeis – Cooperativa Aliança

Observa-se que o relatório dos auditores emitidos sobre as demonstrações contábeis da Cooperativa Aliança, também trata-se de um relatório sem ressalvas, ou seja, as demonstrações contábeis relativas ao exercício social de 2015, representam a realidade, estão livres de distorções relevantes que possam modificar os resultados apresentados no Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício, Demonstração do Resultado Abrangente, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e a Demonstração dos Fluxos de Caixa, além de suas notas explicativas.

Abaixo segue a opinião dos auditores independentes com relação a Cooperativa Aliança:

*“Em nossa opinião, as demonstrações acima referidas, lidas em conjunto com suas notas explicativas, apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da COOPERATIVA ALIANÇA em 31 de dezembro de 2015, as sobras de suas operações, as mutações do patrimônio líquido e os fluxos de caixa, referentes ao exercício findo naquela data, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil.”*

Ela também apresentou um parágrafo de outros assuntos, no qual é informado que a Demonstração do Valor Adicionado também passou pela análise dos auditores, como segue:

*“Outros assuntos: Examinamos também a Demonstração do Valor Adicionado (DVA), referente ao exercício findo em 31 de dezembro de 2015, preparada sob a responsabilidade da Administração da Empresa, cuja apresentação é requerida pela legislação societária brasileira para companhias abertas, e como informação*

suplementar pelas IFRS que não requerem a apresentação da DVA. Essa demonstração foi submetida aos mesmos procedimentos de auditoria descritos anteriormente e, em nossa opinião, está adequadamente apresentada, em todos os seus aspectos relevantes, em relação às demonstrações contábeis tomadas em conjunto.”

Por apresentar um relatório (parecer) sem ressalvas é possível concluir que tais demonstrações do ano de 2015, podem ser utilizadas de maneira confiável para qualquer tipo de análise. Abaixo seguem resumidamente o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício, as quais foram objeto da opinião dos auditores.

**Figura 11 - Balanço Patrimonial – Cooperativa Aliança**

Balanços patrimoniais em 31 de dezembro de 2015 e 2014 (Em milhões de reais)					
	Controladora			Controladora	
	2015	2014		2015	2014
<b>Ativo</b>			<b>Passivo</b>		
Circulante	24.718	19.574	Circulante	35.287	29.009
<b>Ativo</b>			<b>Passivo</b>		
Não Circulante	44.417	43.565	Não Circulante	8.600	7.054
Realizável longo prazo	2.425	31.329			
Investimentos	2.140	2.137	Patrimônio Líquido	25.248	27.076
Participação financeira do consumidor	-1.714	-1.092	Capital Social	1.377	1.348
Intangível	41.566	11.191	Reservas de capital	873	873
			Ajustes de avaliação patrimonial	2.107	2.611
			Reservas de sobras	7.063	8.332
			Fundo de assistencial Educacional	42	126
			Fundo de expansão e manutenção	12.267	11.579
			Reserva de geração de energia	1.148	1.148
			Fundo de expansão da sede social	371	371
			Sobras à disposição da A.G.O	-	688
<b>Total do Ativo</b>	<b>69.135</b>	<b>63.139</b>	<b>Total do Passivo</b>	<b>69.135</b>	<b>63.139</b>

Fonte: Demonstrações contábeis – Cooperativa Aliança

**Figura 12 - Demonstração do Resultado do Exercício – Cooperativa Aliança**

Demonstrações dos Resultados (Em milhares de reais)		
Exercícios findos em 31 de dezembro de 2015 e 2014		
	2015	2014
<b>Receita Operacional líquida</b>	<b>70.001</b>	<b>71.213</b>
Custos dos serviços prestados	-73.750	-65.923
<b>= Lucro Bruto</b>	<b>-3.749</b>	<b>5.290</b>
<b>Receitas (Despesas) operacionais</b>		
Receitas operacionais	5.882	-
Despesas operacionais	1.055	981
<b>Receitas (Despesas) financeiras</b>		
Receita financeira	1.861	1.166
(-) Despesa financeira	-4.499	-3.760
<b>= Lucro (prejuízo) antes dos impostos</b>	<b>-1.500</b>	<b>1.715</b>
Contribuição Social	-	-
Imposto de Renda	-	-
<b>Lucro/Prejuízo líquido do período</b>	<b>-1.560</b>	<b>1.715</b>

Fonte: Demonstrações contábeis – Cooperativa Aliança

### **Benefícios obtidos através da análise dos Relatórios (pareceres)**

Muitos são os benefícios obtidos através da análise dos relatórios de auditores independentes, seja das organizações objeto do estudo ou de qualquer outra organização que tenha suas demonstrações contábeis auditadas. Dentre eles, pode-se citar o conhecimento quanto a importância do trabalho da auditoria quando atua na revisão das demonstrações contábeis, pois sua opinião é unânime quando se trata da adequação dessas demonstrações, indicando confiabilidade ou não. Como consequência transfere segurança aos usuários dessas informações que buscam projetar situações que exigem tomadas de decisões, sejam esses usuários internos ou externos. Além do mais, o simples fato das organizações divulgarem suas informações e estas estarem supervisionadas por auditores independentes contribui significativamente para aumentar sua credibilidade perante o mercado.

O fato de organizações radicadas na região carboníferas apresentarem relatórios de auditoria favoráveis em relação às suas demonstrações contábeis, mesmo que tenham pequenas modificações (ressalvas), agrega muito valor à economia da região, pois mostra que em segmentos diferentes, cujo “produto” comercializado se diferencia bastante, as opiniões quanto às regras e práticas contábeis e adequação dos números se mantem semelhantes, ou seja, indicam regularidade dos atos e fatos contábeis.

Indiretamente, a divulgação de demonstrações contábeis acompanhadas de relatório de auditores independentes, gera uma necessidade de que mais entidades passem adotar esse procedimento, visto que em muitos casos, os analistas de diversas organizações são os mesmos, principalmente quando se tratam de agentes financeiros. Assim, mesmo não havendo uma obrigação legal, muitas organizações adotam a prática de auditar suas demonstrações contábeis em função de exigências de usuários (bancos, fornecedores, investidores). Esse fato, também gera tranquilidade aos acionistas, sócios, cooperados e gestores, pois auxilia na tomada de decisão, bem como na busca de novos negócios.

Sejam entidades de capital privado, público ou comunitário, o fato de submeterem suas demonstrações contábeis à opinião de auditores, faz aumentar a confiança nas mesmas atraindo cada vez mais investidores e fortalecendo a economia local. Portanto mais investimentos é sinal de crescimento econômico para região.

Quando os acionistas e demais investidores não tomam parte na administração da empresa, é natural que desejem acautelar seus interesses, exigindo auditoria geral e permanente de todos os atos da administração, para que se certifiquem da lisura de seu procedimento. (FRANCO; MARRA, 2013, p.213)

As organizações usadas como objeto de análise, são referências em seus segmentos, proporcionando grandes benefícios à comunidade além da geração de empregos. Por isso, quanto melhor estiverem, melhor também será para a comunidade e para o desenvolvimento da região carbonífera. O fato de divulgarem suas demonstrações contábeis auditadas e estas não apresentarem distorções já demonstra uma parte desse engajamento e comprometimento.

Outro ponto positivo em relação à auditoria e seus relatórios, relaciona-se com a própria administração destas organizações, pois demonstra que elas conhecem suas informações e também sua situação financeira. Em caso de uma opinião modificada, que indique fragilidades ou irregularidades, as sociedades terão conhecimento disso podendo reverter a situação no menor tempo possível evitando reincidências.

### **Resultado da Análise**

Avaliando apenas os relatórios dos auditores emitidos sobre as demonstrações contábeis das organizações analisadas, é possível extrair algumas conclusões. Conforme já relatado, por se tratar de uma escolha aleatória, nem todas as formas de negócio instaladas na região foram objeto de estudo, porém tentou-se avaliar ao menos dois segmentos distintos.

- Indústria;
- Cooperativo.

Apesar de serem áreas diferentes de atuação, elas representam em comum o esforço da região para o crescimento. Além disso, demonstram isso fazendo sempre o melhor e divulgando seus resultados que seguem confirmados por profissionais gabaritados.

Suas demonstrações condizem com realidade e não apresentam distorções relevantes que poderiam afetar seus usuários. O relatório dos auditores representa para elas a análise de seus registros contábeis, papéis e documentos compreendidos como relevante. O resultado que se obteve é que em todas as

entidades a opinião dos auditores emitida em seu relatório se mostrou favorável, confirmando a veracidade de seus registros trazendo confiabilidade para as organizações objeto do estudo. Isso reflete positivamente para a Região Carbonífera, pois através desse estudo, se verifica que a tendência para a adequação das demonstrações contábeis é de organização, realidade e de confiabilidade.

### **Considerações Finais**

Com a análise dos relatórios (pareceres) dos auditores independentes sobre as demonstrações contábeis das organizações objeto do estudo, é possível tirar conclusões importantes das organizações situadas na região carbonífera. Tais conclusões contribuem de forma relevante para a sociedade em geral, as entidades analisadas possuem um papel importante, geram empregos, atraem investidores, como é o caso da Eliane Revestimentos Cerâmicos, contribuindo para o desenvolvimento profissional e o crescimento econômico.

Os principais resultados indicam, que elas possuem demonstrações coerentes com a realidade, seguindo os padrões da contabilidade, visto que as opiniões emitidas pelos auditores independentes, na maioria dos casos, não apresentam modificações, ou seja, não trazem ressalvas ou abstenções de opiniões, muito menos opinião adversa. Sendo assim, aqueles que tem interesse nas demonstrações contábeis destas entidades, seja para aplicar investimentos, ou conhecer a saúde financeira delas, ou até mesmo ter uma garantia de emprego e salário, podem ter a certeza de que o que está evidenciado nas demonstrações financeiras condizem com a verdadeira situação, basta efetuar as análises adequadas.

Por isso, é válido lembrar que, um relatório de auditores independentes sem modificações, não é sinônimo de eficiência econômica das entidades, mas sim um atestado de adequação das informações contábeis que ali estão divulgadas, fato que permite uma análise confiante sobre esses números facilitando a tomada de decisão de seus usuários. Contudo, havendo algum fato importante que possa gerar dúvidas ou insegurança para os usuários, certamente isso será mencionado pelos auditores, sendo a eficiência financeira da entidade boa ou ruim. Daí vem a importância da auditoria das demonstrações contábeis e da opinião dos auditores por meio de seu relatório (parecer).

Quanto às organizações utilizadas no estudo, procurou-se contemplar segmentos diferenciados a fim de observar alguma particularidade, todavia isso não foi percebido. Porém, destaca-se que a Região Carbonífera dispõe de diversas outras organizações que têm suas demonstrações contábeis auditadas e, sendo assim, há possibilidade de que a pesquisa seja aplicada para outras organizações, sejam do segmento industrial, comercial, cooperativo ou educacional.

## Referências

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria**. 6.ed. São Paulo: Atlas, 2003.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria contábil**. 7.ed. São Paulo: Atlas, 2011. 768p.

FRANCO, H.; MARRA, E. **Auditoria Contábil**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2001.

FRANCO, H.; MARRA, E. **Auditoria Contábil**. 4.ed.- 8.reimpr. São Paulo: Atlas, 2013.

FRANCO, H.; MARRA, E. **Auditoria Contábil**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 1992.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 1999.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2001.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Técnicas de Pesquisa**. 7.ed. São Paulo: Atlas, 2008.

**NBC TA – De Auditoria Independente** - disponível em: <http://portalcfc.org.br>. (acesso em 08.09.2016).

## **CAPÍTULO 07 - A IMPORTÂNCIA DA UTILIZAÇÃO DAS INFORMAÇÕES RELACIONADAS AOS CUSTOS NO SEGMENTO COMERCIAL – UM ESTUDO NUMA EMPRESA DO SEGMENTO DE COMÉRCIO DE EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO LOCALIZADA NO SUL DE SANTA CATARINA (Guilherme de Lima Campos; Miriam Aparecida Silveira Mazzuco; Jádina De Nez; José Antônio Redivo Mattei; José Sadi Borges Junior)**

**Resumo:** Identificar e analisar os gastos relacionados aos custos é importante para a gestão das empresas, independentemente do porte ou segmento. Este estudo teve como objetivo geral apontar a importância da utilização das ferramentas relacionadas aos custos para uma empresa do segmento de comércio de equipamentos de proteção individual localizada na região Sul de SC. Constituíram objetivos específicos desta pesquisa: apresentar uma abordagem conceitual sobre os assuntos relacionados ao tema; calcular os custos de quatro tipos de mercadoria que a empresa comercializa; calcular a Margem de Contribuição e o Ponto de Equilíbrio dos itens escolhidos. Por meio de pesquisa descritiva, aplicada, com estudo de caso. Por meio de análise dos dados constatou-se que o produto que mais trouxe resultados positivos para empresa não foi o produto com maior preço de venda ou maior margem de contribuição, mas sim o com maior número de unidades comercializada, em seguida o produto com maior custo unitário foi consecutivamente o produto com maior preço de venda e apresentou a maior margem de contribuição unitária, mas por seu custo/benefício, não teve tantas vendas no período estudado não sendo tão viável para a empresa focar suas vendas apenas neste produto. O estudo se classifica como descritivo, com abordagem qualitativa e tem como método o estudo de caso.

**Palavras-chave:** Custos. Margem de Contribuição. Ponto de Equilíbrio. Segmento de Comércio.

### **THE IMPORTANCE OF USING COST-RELATED INFORMATION IN THE COMMERCIAL SEGMENT - A STUDY IN A COMPANY OF THE TRADE SEGMENT OF PROTECTION EQUIPMENT LOCATED IN THE SOUTH OF SANTA CATARINA**

**Abstract:** Identifying and analyzing the expenses related to the costs it is important for the company's management, apart from its size or segment. The aim of this study is pointing out the importance of the usage of tools related to the costs to a trade segment company of personal safety equipments, located in the South of SC. The specific objectives of this research are: presenting a conceptual approach related with the main theme; calculating the costs of the four different products which the company commercializes; calculating the margin contribution and the balance of the items which were chosen. Throughout a descriptive research, applied with case study. By analyzing the data, it was found that the product that brought the most positive results to the company was not the product with the highest selling price or higher contribution margin, but with a larger number of units sold, then the product with the highest Unit cost was consecutively followed by the higher selling price and presented a higher unit contribution margin, but for its cost/benefit, it does not have as many sales without the studied period, so it is not feasible for a company to focus

its sales on the product alone. The study is classified as descriptive, with a qualitative approach and its method is the case study.

**Keywords:** Costs. Contribution Margin. Point of Equilibrium. Trade Segments.

## Introdução

A contabilidade é considerada uma ciência social em decorrência do estudo da riqueza patrimonial, pois a mesma desvenda os itens que compõem o patrimônio e o que representa. No desdobramento da contabilidade, encontra-se a contabilidade de custos, a qual centra em sua composição o cálculo dos custos produtivos, característica interna da instituição.

O instrumental utilizado pela contabilidade busca gerar informações o qual vem explicar os fenômenos que afetam o patrimônio das entidades, contribuindo consideravelmente no controle do patrimônio, dessa forma atende a todos os interessados nesta informação.

A contabilidade de custo, um dos desdobramentos ou especialização, tem a atenção voltada no estudo da composição e no cálculo dos custos, ainda, observa o resultado dos centros ou dos agentes do processo produtivo, com característica interna da entidade.

No início a contabilidade apareceu como uma técnica independente e sistemática nos Estados Unidos, entretanto, a contabilidade de custos surgiu com o foco na produção industrial, principalmente no estudo da mão de obra e as repercussões no custo industrial. No decorrer a visão passou a ser global no processo produtivo, incluindo-se o estudo das despesas indiretas da fabricação, custos indiretos.

Na atualidade a contabilidade custos tem critérios e técnicas que solucionam adequadamente os problemas relacionados a identificar os gastos com a produção, buscando ainda, contribuir na gestão eficaz das organizações.

Com a crise econômica que assola o país e o mundo com diversas informações produtivas e comerciais, a contabilidade tenta transformar estas informações em estratégias para assegurar no mercado as empresas. Mesmo com a morte de muitas empresas no Brasil, as pequenas empresas, que produzem uma marca considerável de empregos, contudo, as informações contidas no planejamento da empresa devem ser imperativas para que não ocorra uma inviabilidade de negócio.

As organizações para gerarem competição no mercado, devem estar embasadas em informações, pois o mercado não admite despreparo, por isso, os custos devem ser planejados de forma a dar segurança à gestão.

Neste sentido, as empresas do segmento do comércio devem estar pautadas na adoção de um sistema de custos que exige o conhecimento do processo produtivo adequado ao seu modelo de gestão.

Diante deste contexto, qual a importância da utilização das ferramentas relacionadas aos custos para uma empresa do segmento de comércio de proteção individual da região Sul de Santa Catarina?

Este estudo tem como objetivo geral apontar a importância da utilização das ferramentas relacionadas aos custos para uma empresa do segmento de comércio de equipamentos de proteção individual localizada na região Sul de Santa Catarina. São objetivos específicos desta pesquisa: apresentar uma abordagem conceitual sobre os assuntos relacionados ao tema; calcular os custos de quatro tipos de mercadorias que a empresa comercializa; calcular a Margem de Contribuição e o Ponto de Equilíbrio dos itens escolhidos.

A realização deste estudo justifica-se conforme três aspectos: social, prático e teórico. Quanto ao aspecto social, este estudo contribui para a divulgação do tema de tal considerável relevância para as empresas do segmento de comércio. Quanto ao aspecto prático, a própria empresa analisada poderá fazer uso dos resultados obtidos no estudo, podendo analisar as informações e estender o cálculo para os demais itens comercializados, obtendo assim fomento informacional para a gestão. Já quanto ao aspecto teórico, os resultados constituirão num volume bibliográfico contendo aspectos teóricos que fundamentam o estudo realizado na empresa. Tal estudo é inédito pois nunca houve nenhum tipo de pesquisa na empresa estudada. Após aprovação em banca o mencionado volume fará parte do acervo de uma instituição de ensino superior, podendo servir como fonte de consulta para acadêmicos, professores, empresários e demais pessoas interessadas no assunto. Por fim, este estudo contribui consideravelmente para o enriquecimento dos saberes do autor, sendo o mesmo concluinte do curso superior de Ciências Contábeis.

## Contabilidade

A contabilidade nas organizações é um instrumento utilizado para fundamentar as decisões do gestor com as informações geradas, o qual consegue tomar decisões com maior segurança.

Pode-se ainda afirmar, “a contabilidade pode ser considerada como sistema de informação destinado a prover seus usuários de dados para ajudá-los a tomar decisão (MARION, 2003, p. 25)”.

O processo para uma empresa estruturada, organizada e gerida para atingir seus objetivos, acontece na combinação de diferentes contribuições que integram este processo, por isso a afirmação, “[...] as empresas nascem a partir de investimentos nas operações necessárias para vender os produtos e serviços escolhidos (PADOVEZE, 2005, p.3)”. Por isso, os investimentos e recursos necessários às empresas iniciam com a etapa financeira.

O valor de lucro para o investidor é inegável, pois o mesmo está aplicando seu investimento, tanto para criar valor como o preço da sua aplicação, neste sentido Padoveze (2005, p. 3) diz que “a finalidade da empresa é criar valor para seu proprietário”.

A relevância da contabilidade em decorrência das técnicas inseridas no processo de gestão, subsídio seguro ao usuário, pessoa física, na tomada de decisão quanto ao seu patrimônio da contabilidade na gestão do patrimônio das pessoas físicas. Os responsáveis pela administração das empresas precisam rever seus conceitos em relação a forma de apurar os custos das organizações (SILVA, 2008).

Contudo, Longenecker (1997, p. 27), apresenta outra classificação, com base em outros critérios, quais são:

- Legisladores podem excluir as pequenas empresas de certas regulamentações definidas em lei;
- A empresa pode ser descrita como pequena quando comparada com empresas maiores, mas grande quando comparada com empresas menores.

A estratégia geralmente, na empresa com as características acima, é formulada, pelo seu gestor principal ou o proprietário, neste caso em empresas familiares, onde na maioria das vezes não tem acesso às técnicas modernas de gestão e planejamento. Neste tipo de empresa, o capital é constituído por um

indivíduo ou por um pequeno grupo de pessoas ou familiares, sendo local a área de atuação (GOMES, 2004).

Falar aqui nas divisões da contabilidade, financeira e gerencial, e a contabilidade de custos está dentro da gerencial.

### **Definições da Contabilidade de Custos**

A contabilidade de custos[...] é o ramo da contabilidade que se destina a produzir informações para os diversos níveis gerenciais de uma entidade, como auxílio as funções de determinação de desempenho, de planejamento e controle das operações e de tomada de decisão (LEONE, (1997, 19). Cabe informar que custo é o gasto relativo a bens ou serviços utilizados na produção de outros bens ou serviços; são todos os gastos relativos à atividade de produção.

Cabe ressaltar que [...] devido ao crescimento das empresas, com o conseqüente aumento da distância entre o administrador, e pessoas administradas, passou a contabilidade de custos a ser encarada como uma eficiente forma de auxílio no desempenho da nova missão da contabilidade, a gerencial. É importante ser lembrada que essa nova visão não data demais de algumas décadas. E por essa razão, ainda há muito a ser desenvolvido (MARTINS, 2003, p. 21).

A necessidade da contabilidade de custos deve-se a importância da apreciação dos dados contábeis para facilitar o desenvolvimento da estratégia que a empresa adota, porque a contabilidade não é um fim em si mesmo, mas um meio de proporcionar a empresa ajuda para concretizar os objetivos (MARTINS, 2003).

Com a economia globalizada, as empresas devem ter profundos controles e cálculos dos seus custos, para a continuidade de seu empreendimento. Por isso, a contabilidade de custos é um “[...] ramo da contabilidade que mede, registra e relata informações sobre custos. O potencial da contabilidade de custos foi atropelado por contadores, auditores e fiscais para resolver problemas monetários em seus estoques (MAHER, 2001, p.38)”.

Em decorrência da alta competitividade do mercado e transformado por novas tecnologias, a gestão de custos se faz necessária para responder às necessidades nos negócios e permite aos gestores decisões mais confortáveis.

A contribuição da gestão de custos pode melhorar o gerenciamento das empresas podendo-se destacar os pontos abaixo na concepção de Ching (1995 p. 20/21):

- Menor tempo a ser despendido no processamento de transações contábeis, através de automação e reengenharia dos processos contábeis e financeiros;
- Maior qualidade dos relatórios gerenciais, relevantes ao negócio;
- Riqueza de informações;
- Integração nos demais sistemas da companhia;
- Menor ênfase nos controles que não levam a nada e não agregam valor;
- Maior ênfase e recursos na questão de suporte para as decisões, fornecendo análises sofisticadas e informações a qualquer momento que forem solicitadas em vez de obedecer a ciclos rígidos de tempo;
- Olhar para frente, com atenção voltada para tomada de decisão, em vez de retroceder em busca de análises históricas.

As tomadas de decisões são supridas quando as informações são apoiadas com a totalidade das atividades, tanto gerencial ou operacional, as quais necessitam estarem preparadas e formatadas adequadamente para a sua utilização, neste sentido a assertividade nesta decisão será maior (SILVA JR et al, 2000).

As informações operacionais podem ser classificadas, segundo Silva Jr. et al (2000), em:

- **Operacional:** utilizada para o processamento das atividades rotineiras.
- **Legal:** utilizada para atender a legislação.
- **Gerencial:** utilizada para a tomada de decisão.

Entretanto, para uma tomada de decisão com qualidade, as informações deverão estar imbuídas de: confiabilidade, prazo (estar pronta a tempo de subsidiar a tomada de decisão); relevância; possibilidade de comparabilidade (da realidade com o estimado) e nível de detalhe. Com estes pré-requisitos, as informações fornecerão um suporte adequado para a tomada de decisão (SILVA Jr., et al, 2000).

Esta atividade que se assemelha a um centro processador de informações, onde os dados são recebidos e acumulados de maneira organizada, analisados, interpretados, transformando em informações de custos nos diversos níveis gerenciais, denomina-se contabilidade de custos (LEONE, 2009). Faz-se necessário que as informações tenham bases sólidas para o planejamento da empresa, de onde serão extraídas dos sistemas de informações contábeis; por isso, a contabilidade custos é uma prática normal dentro das organizações em seu sistema

contábil. Com o fornecimento das informações sobre as movimentações dos produtos e das operações dos serviços prestados, fornecem a orientação adequada aos gestores, os quais buscam alternativas em seus negócios (SILVA JR et al, 2000).

Portanto, a contabilidade de custos é uma atividade que produz informações de custos às organizações, para aquele que tem a função de gestor, gerando decisões estratégicas (LEONE, 2000).

Ainda, Derbeck e Nagy (2001, p. 13), “a contabilidade de custos fornece os dados detalhados sobre custos que a gestão precisa para controlar as operações atuais e planejar para o futuro”.

### **Terminologias utilizadas no direcionamento dos gastos empresariais**

- **Gastos:** define transações financeiras, onde a empresa assume a dívida, na troca de um bem ou serviço, podendo abranger alguns itens. Entende-se que os gastos generalizam em esforços que a empresa adquire e resulta em um produto ou serviço (WERNKE, 2004).
- **Investimentos:** [...] irão beneficiar a empresa em períodos futuros. [...] as aquisições de ativos, como estoques e máquinas. [...] por ocasião da compra, a empresa desembolsa recursos, visando a um retorno futuro sob a forma de produtos fabricados (WERNKE, 2004, p. 11 e 12). O imobilizado e matéria prima serão considerados contabilmente investimentos e benefícios futuros
- **Despesas:** “o valor dos bens ou serviços consumidos direta ou indiretamente para obtenção de receitas, de forma voluntária. [...] identifica os gastos não relacionados com a produção, às atividades não produtivas da empresa. As despesas estão relacionadas com todos os gastos a partir da inserção dos produtos e/ou serviços no mercado (WERNKE, 2004, p. 11 e 12)”.
- **Custos:** “gastos efetuados no processo de fabricação de bens ou de prestação de serviços. [...] fatores utilizados na produção como matérias-primas, salários e encargos sociais dos operários da fábrica, depreciação das máquinas, dos móveis e das ferramentas utilizadas no processo produtivo (WERNKE, 2004, p. 11 e 12)”.

Portanto, a contabilidade de custos tem a finalidade de auxiliar na “avaliação dos estoques; apuração dos resultados; controle das atividades produtivas e tomada de decisão (CHERMAN, 2002, p. 10)”.

## **Classificação dos custos**

Conforme Martins (2003) o sistema de custos representa um fio condutor no recolhimento de dados nos mais diversos pontos, processando-os e emitindo relatórios na outra extremidade. Para poder falar sobre métodos de custeio deve-se compreender que custo se diferencia de despesa, sendo assim deve-se entender como despesa todo bem serviço consumido direta ou indiretamente. As despesas são gastos relacionados, por exemplo com a administração e o setor comercial. Já os custos tratam-se de gastos relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços.

## **Custos diretos e Custos Indiretos**

Conforme MEGLIORINI (2012) os custos diretos são aqueles apropriados de forma direta aos produtos conforme o que foi consumido. Assim sendo, sua identificação, a sua identificação é nítida. O aumento da produção reflete diretamente no aumento do custo. Os custos diretos são aqueles diretamente relacionados ao produto. Já os custos indiretos são aqueles que não estão diretamente relacionados ao produto.

Para Nascimento (2001, p. 28);

Custo indireto é o que, embora não incida diretamente sobre a produção ou venda, é a parte integrante como resultante da participação das atividades de apoio ou auxiliar ao processo de transformação, produção e comercialização de um bem ou serviço.

Todo custo que não seja possível mensurar de forma precisa, porém participa das atividades de produção, será considerado um custo considerado indireto, necessitando de critérios de rateio para sua mensuração.

## **Custos Fixos e Custos Variáveis**

Conforme Megliorini (2012, p. 11) “custos fixos são aplicados na estrutura produtiva de uma empresa, independendo da capacidade que possa ser fabricada dentro do seu limite, produzindo zero ou dez toneladas do seu produto, os custos fixos permanecerão os mesmos”.

Os custos fixos são aqueles que não variam conforme a quantidade produzida, sendo alocados ao produto por critério de rateio.

Os custos variáveis são aqueles que variam de acordo com o processo produtivo. Dutra (2010, p. 33) afirma, “custos que variam em função da variação do volume de atividade”. Portanto, custos variáveis são aqueles que variam conforme a quantidade produzida.

### Despesas Diretas e Indiretas

Primeiramente deve-se diferenciar despesas de custos que para Martins (2003, p. 26) define “a separação é fácil: os gastos relativos ao processo de produção são custos, e os relativos à administração, às vendas e aos financiamentos são despesas”.

Quadro 1 - Despesas podem ser classificadas como sendo diretas ou indiretas.

Receitas Realizadas	Despesas Incorridas Diretamente	Indiretamente
Receitas de Vendas	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Imposto sobre vendas</li> <li>• Custos das vendas</li> <li>• Fretes e comissões</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Programas e publicidade</li> <li>• Faturamento e cobranças</li> <li>• Aluguéis e depreciação de imóveis, móveis e utensílios.</li> </ul>
Receitas de Serviços	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Imposto sobre serviço</li> <li>• Custos dos serviços prestados</li> <li>• Comissões</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Despesas incorridas para administrar o processo gerador de receitas</li> </ul>
Receitas Financeiras		<ul style="list-style-type: none"> <li>• Despesas incorridas para financiar o processo gerador de receitas</li> <li>• Despesas de impostos sobre lucro gerador das receitas realizadas</li> </ul>

FONTE: Perez, Oliveira e Costa (2005, p. 19)

As despesas sempre estão relacionadas às vendas e poderão ser classificadas como diretas ou indiretas. Conforme demonstra a figura número 1, são exemplos de despesas diretas os tributos sobre as vendas. São exemplos de despesas indiretas os programas de publicidade, alugueis, dentre outros. Despesas Fixas e Variáveis

A despesa ainda tem outra classificação, podendo ser fixas ou variáveis. Semelhantes aos custos fixos são as despesas fixas, não variando conforme a venda.

Segundo Nascimento (2001, p. 27), “despesa fixa, por sua natureza, é o que não varia, seja qual for a quantidade produzida em determinado período”. Já as

despesas variáveis, conforme BERTÓ et al(2001), são aquelas cujo valor varia conforme a quantidade vendida. São exemplos de despesas variáveis os tributos incidentes sobre as vendas.

### **Margem de contribuição**

Uma das necessidades para o gerenciamento de uma organização é identificar quais produtos possuem uma maior margem de contribuição para o lucro da empresa e conseqüentemente quais contribuem pouco ou não contribuem para a lucratividade. Para que possa alcançar esse objetivo, torna-se necessário conhecer a capacidade de cada produto gerar receitas e os custos a eles relacionados. Com essas informações, verifica-se quais produtos são mais rentáveis para a empresa, aplicando um direcionador de fundamental importância para a tomada de decisão, a margem de contribuição.

Martins (2003, p.203) conceitua margem de contribuição como sendo:

“a diferença entre Receita e soma de Custo e despesa Variáveis, tem a faculdade de tornar bem mais facilmente visível a potencialidade de cada produto, mostrando como cada um contribui para, primeiramente, amortizar os gastos fixos e, depois, formar o lucro propriamente dito.”

Esse conceito aplica-se a vários setores de uma organização, como afirma Leone (1997, p.376), enfatizando que

“margem de contribuição é a diferença entre as receitas e os custos diretos e variáveis identificados a um produto, linha de produtos, serviços, processos, segmentos, enfim, a cada um dos objetos em que se pode dividir a atividade de uma empresa.”

Santos (1990, p. 39) expõe sobre margem da contribuição que cada produto absorve somente os custos que indicam diretamente sobre si mesmo (custos e despesas variáveis para produzir e vender), mas a diferença entre o preço líquido de venda e o custo unitário variável, chamada Margem de Contribuição (MC), deve contribuir tanto para absorção dos custos fixos, como para obtenção do lucro total da empresa. Isto é, a análise de lucro da empresa é efetuada não com base nos lucros unitários dos produtos, mas com base na Margem de Contribuição que cada um pode contribuir para absorver os custos fixos e formar o lucro total da empresa.

Segundo Martins (2003, p.195), margem de contribuição unitária “é a diferença entre a receita e o custo variável de cada produto; é o valor que cada

unidade traz a empresa de sobra entre a sua receita e o custo que de fato provocou e lhe pode ser imputado sem erro”.

O levantamento do custeio variável e a obtenção da margem de contribuição, possibilita a elaboração de inúmeras análises da empresa, como a realização de políticas para redução dos custos e faixas mínimas para as quantidades vendidas. Permitindo assim, a redução nos preços unitários na venda e por consequência, aumentar sua demanda. Além disso, demonstra para a organização o quanto cada produto está sendo lucrativo, quanto este produto está contribuindo para cobrir os custos fixos e em qual desses produtos a entidade deve aplicar mais esforços para se obter uma melhor lucratividade.

### **Ponto de equilíbrio**

Como um dos indicadores muito importante também pode-se considerar o ponto de equilíbrio, ele quem irá definir o quanto a empresa precisa produzir ou vender para não trabalhar no prejuízo.

O ponto de equilíbrio contábil para Padoveze (2005, p.243) "evidencia, em termos quantitativos, qual é o volume que a empresa precisa produzir ou vender, para que consiga pagar todos os custos e despesas fixas, além dos custos e despesas variáveis que ela tem necessariamente que incorrer para fabricar/vender o produto". O autor afirma que a empresa só passará a ter lucros quando atingir volumes adicionais de produção. Ainda conforme PADOVEZE (2005) a fórmula utilizada para o cálculo do Ponto de equilíbrio Contábil é:

### **PEC: Custos e despesas Totais/ Margem de Contribuição**

Para Bruni e Famá (2004, p. 257) assim "conceito de ponto de equilíbrio econômico apresenta a quantidade de vendas (ou do faturamento) que a empresa deveria obter para poder cobrir a remuneração mínima do capital próprio nela investido - considerando valores de mercado". Segundo BRUNI e FAMÁ (2004), a fórmula utilizada para o cálculo do ponto de equilíbrio econômico é:

### **PEE: Custos e despesas fixos totais + custo oportunidade/margem de contribuição**

Ressalta-se que o custo oportunidade é o valor que a empresa obteria se ao invés de investir no negócio, aplicasse os recursos no mercado financeiro, por exemplo.

Ainda para Bruni e Famá, 2004, definem Ponto de Equilíbrio Financeiro como à quantia que iguala a receita total com a soma dos gastos que representam desembolso financeiro para empresa. Ou seja, aqueles gastos que não representam desembolso efetivo, como depreciação, amortização, exaustão, não devem ser levados em consideração.

Sendo a fórmula:

**PEF: custos e despesas fixos totais – depreciação, amortização, exaustão/  
margem de contribuição**

Por ser um indicador muito objetivo, não tem uma variedade de muitas análises para se utilizar o ponto de equilíbrio, por ele já estar mostrando o quanto a empresa deverá gerar de quantidade para se manter no mercado com seu devido objetivo, seja ele gerar fluxo de caixa, gerar lucro ou até mesmo analisar com relação a outras aplicações, que se demonstra através do PE Econômico.

### **Transformação dos dados em informação de custo às empresas**

As práticas gerenciais estão intimamente ligadas à sobrevivência das mesmas. Segundo Oliveira (2000, p. 20), afirma “[...] os relatórios gerenciais de custos são ferramentas imprescindíveis para o gerenciamento das atividades rotineiras das empresas [...] [...] qualquer tentativa de administrar com eficiência e eficácia determinada organização sem que o administrador possua bons conhecimentos teóricos e práticos sobre produção e o respectivo custeio dos diversos produtos ou serviços executados pela empresa”.

Diante da alta competitividade e a atual crise econômica presente no cenário empresarial consequentemente com a constante atualização no mercado econômico, os gestores devem estar imbuídos de informações rápidas, possibilitando as tomadas de decisões com precisão e rapidez, conseguindo alcançar as metas do planejamento estratégico da empresa.

### **Procedimentos Metodológicos**

O estudo é classificado como descritivo, com abordagem qualitativa e usou como método o estudo de caso.

O estudo apresentado apresenta uma pesquisa com abordagem qualitativa, para Chizzotti (1991, p.79), pressupõe “uma relação dinâmica entre o mundo real e o

sujeito, uma interdependência viva entre o sujeito e o objeto, um vínculo indissociável entre o mundo do objetivo e a subjetividade do sujeito”.

Richardson (2007) afirma que a pesquisa qualitativa se justifica por ser uma forma adequada de entender a natureza de um fenômeno social, podendo estar presente até mesmo em informações colhidas por estudos quantitativos.

O método descritivo, segundo Mattar (1993), possui objetivo bem definido, os procedimentos são formais, as pesquisas são bem estruturadas e voltadas para a solução de problemas ou para a avaliação de alternativas de ações.

A empresa apresentada neste estudo de caso refere-se a uma organização localizada na cidade de Criciúma/SC onde foi fundada em meados de 2013 com o objetivo social de distribuição de ferragens, ferramentas e equipamentos de proteção individual. Com seu atendimento por telefone, apresenta um forte trabalho com as carboníferas da região e em segundo lugar, seus clientes alvos tem sido as indústrias metalúrgicas.

## Resultados e Discussão

### Custos dos itens comercializados

Apesar de seu pouco tempo de mercado, em 2014 a empresa apresentou um faturamento bruto de R\$ 953.554,80 com uma média mensal de R\$ 79.462,90. Por fatores de mercado, um péssimo cenário que apresentou no ano de 2015 seu faturamento bruto caiu para R\$ 603.443,52 quase pela metade do exercício anterior, mas mesmo assim continua sendo vantajoso estar no mercado.

Ressalta-se que foram escolhidos quatro itens do mix de itens que a empresa comercializa, sendo tais itens os que mais respondem pelo faturamento total da empresa, em média 80%. Os itens escolhidos são:

Quadro 2: Itens escolhidos

ITENS	CARACTERISTICAS
RESPIRADOR ADVANTAGE 3000	É um produto de proteção individual onde aplica-se sobre a face como uma máscara filtrando todo o ar que ali será inalado pelo usuário. Indicado para aplicações nas quais os trabalhadores são expostos a riscos extremos.
RESPIRADOR ADVANTEGE 420	É um produto de proteção individual onde aplica-se em cobertura para o nariz com fim de filtrar o ar inalado pelo trabalhador, sem uma eficiência igual ao modelo 3000, ele tem seu preço de venda muito inferior com um desempenho também consideravelmente menor. Indicado para aplicações no qual os usuários não estão expostos a riscos muito grande.

OCULOS PIGEON	Óculos de segurança com objetivo de assegurar o trabalhador de resíduos que podem vir a agredir suas vistas, sem nenhum efeito ótico.
LUVA ISOLANTE TIPO II	Destinado a proteção dos membros superiores contra choques elétricos. Tensão de Ensaio de 5.000 Volts

Fonte: dados da pesquisa (2016)

Na sequência são calculados os custos e despesas fixas dos itens destacados no quadro 1, margem de contribuição unitária no quadro 2, margem de contribuição total praticada no quadro 3 e a Demonstração do Resultado do Exercício demonstrada analiticamente por item no quadro 4. Ressalta-se que foi utilizado o método de custeio por absorção.

### Margem de Contribuição

Tabela 01: Demonstrativo de margem de contribuição unitária por produto

	RESPIRADOR ADVANTAGE 3000	RESPIRADOR ADVANTEGE 420	OCULOS PIGEON	LUVA ISOLANTE TIPO II	
<i>Valor pago aos fornecedores</i>	6.158,17	64.026,16	1.159,29	179.871,50	
<i>Valor pago pelo frete</i>	120,53	1.060,79	83,07	2.118,59	
<b>A CUSTOS TOTAIS</b>	<b>6.278,70</b>	<b>65.086,95</b>	<b>1.242,36</b>	<b>181.990,09</b>	
<i>B Unidades adquiridas</i>	17	1.056	120	1.356	
<b>C CUSTO UNITÁRIO</b>	<b>369,34</b>	<b>61,64</b>	<b>10,35</b>	<b>134,21</b>	<b>(A/B)</b>
<i>Tributos sobre vendas</i>	66,54	12,42	2,13	19,75	8,28%
<i>Comissões paga à vendedores</i>	12,06	2,25	0,39	3,58	1,50%
<b>D DESPESAS VARIÁVEIS</b>	<b>78,60</b>	<b>14,67</b>	<b>2,51</b>	<b>23,33</b>	
<b>E PREÇO DE VENDA</b>	<b>803,67</b>	<b>150,00</b>	<b>25,70</b>	<b>238,50</b>	
<b>F MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO</b>	<b>355,74</b>	<b>73,69</b>	<b>12,83</b>	<b>80,96</b>	<b>(E-D-C)</b>

Fonte: Dados da pesquisa (2016)

Nessa tabela foi apurado o preço de custo de cada produto até que ele se encontre na “prateleira” do salão de vendas, encontrando-se neste preço o valor pago ao fornecedor (por ser empresa enquadrada ao Simples Nacional e não se creditar dos impostos, os mesmos estão ali alocados também) e toda a despesa acessória foi alocada a seus respectivos produtos (frete, embalagens) por rateio usando como critério o preço de aquisição.

Tabela 02: Demonstrativo de margem de contribuição realizada no exercício total por

produto

PRODUTO	QTD. VEND.	FATURAMENTO [F]	CUSTOS [C]	DESPESAS VARIÁVEIS [DV]	CONTRIBUIÇÃO (F-C-DV)	%
RESPIRADOR ADVANTAGE 3000	17	13.662,39	6.278,70	1.336,18	6.047,51	2,72%
RESPIRADOR ADVANTAGE 420	1056	158.400,00	65.086,95	15.491,52	77.821,53	35,02%
OCULOS PIGEON	120	3.084,00	1.242,36	301,62	1.540,02	0,69%
LUVA ISOLANTE TIPO II	1356	323.406,00	181.990,09	31.629,11	109.786,80	49,40%
OUTROS PRODUTOS	93456	104.891,13	67.584,88	10.258,35	27.047,90	12,17%
<b>TOTAL</b>		<b>603.443,52</b>	<b>322.182,98</b>	<b>59.016,78</b>	<b>222.243,76</b>	

Fonte: Dados da pesquisa (2016)

Nesta tabela pode-se analisar produto a produto, o total de receitas e o total de despesas variáveis fazendo assim sua dedução até que apurada sua margem de contribuição praticada no ano estudado, assim sendo possível calcular seus percentuais sobre a contribuição total. Na coluna “Despesas Variáveis” encontra-se ali alocada as despesas com os impostos pagos e comissões pagas a vendedores. Impostos, por ser uma empresa enquadrada no Simples Nacional, devido sua faixa de faturamento, foi recolhido 8,28% sobre a receita bruta e as comissões eram pagas 1,5% sobre o faturamento, conforme evidenciado na tabela 01.

Tabela 03: Demonstrativo de receitas e despesas praticado por produto

	TOTAL	RESPIRADOR ADVANTAGE 3000	RESPIRADOR ADVANTEGE 420	OCULOS PIGEON	LUVA ISOLANTE TIPO II	OUTROS PRODUTOS
<b>RESULTADO NO EXERCÍCIO</b>	<b>179.168,11</b>	<b>4.875,37</b>	<b>62.738,04</b>	<b>1.241,53</b>	<b>88.507,75</b>	<b>21.805,43</b>
<b>DESPESAS</b>	<b>43.075,65</b>	<b>1.172,14</b>	<b>15.083,50</b>	<b>298,49</b>	<b>21.279,06</b>	<b>5.242,47</b>
<b>DESPESAS OPERACIONAIS</b>	<b>43.075,65</b>	<b>1.172,14</b>	<b>15.083,50</b>	<b>298,49</b>	<b>21.279,06</b>	<b>5.242,47</b>
<b>DESPESAS ADMINISTRATIVAS</b>	<b>9.457,80</b>	<b>257,36</b>	<b>3.311,77</b>	<b>65,54</b>	<b>4.672,08</b>	<b>1.151,05</b>
Pró-Labore	9.457,80	257,36	3.311,77	65,54	4.672,08	1.151,05
<b>ENCARGOS SOCIAIS</b>	<b>1.949,32</b>	<b>53,04</b>	<b>682,58</b>	<b>13,51</b>	<b>962,95</b>	<b>237,24</b>
FGTS	1.949,32	53,04	682,58	13,51	962,95	237,24
<b>DESPESAS DE PESSOAL</b>	<b>24.348,42</b>	<b>662,55</b>	<b>8.525,91</b>	<b>168,72</b>	<b>12.027,94</b>	<b>2.963,29</b>
13º Salários	3.689,00	100,38	1.291,75	25,56	1.822,34	448,97
Contribuição Sindical	88,00	2,39	30,81	0,61	43,47	10,71
Ordenados e Salários	20.571,42	559,77	7.203,35	142,55	10.162,13	2.503,62
Comissões	-	-	-	-	-	-
<b>DESPESAS COM VENDAS</b>					<b>2.771,06</b>	

	5.609,51	152,64	1.964,24	38,87		682,70
Assessorias e Consultorias	734,88	20,00	257,33	5,09	363,03	89,44
Depreciações	2.634,00	71,67	922,33	18,25	1.301,18	320,57
Frete e Despachos	55,21	1,50	19,33	0,38	27,27	6,72
Processamentos de Dados	1.931,82	52,57	676,45	13,39	954,31	235,11
Vale Transportes	253,60	6,90	88,80	1,76	125,28	30,86
<b>DESPESAS FINANCEIRAS</b>	<b>828,27</b>	<b>22,54</b>	<b>290,03</b>	<b>5,74</b>	<b>409,16</b>	<b>100,80</b>
Despesas Bancárias	750,84	20,43	262,92	5,20	370,91	91,38
Juros de Mora	77,43	2,11	27,11	0,54	38,25	9,42
<b>DESPESAS TRIBUTÁRIAS</b>	<b>882,33</b>	<b>24,01</b>	<b>308,96</b>	<b>6,11</b>	<b>435,86</b>	<b>107,38</b>
Impostos/Taxas Estaduais	442,60	12,04	154,98	3,07	218,64	53,87
Impostos/Taxas Municipais	439,73	11,97	153,98	3,05	217,22	53,52

Fonte: Dados da pesquisa (2016)

Aqui é possível visualizar o total de receitas praticada no ano-exercício da pesquisa e distribuído por produto e também as despesas incorridas no exercício estudado e ao lado demonstra distribuído por item. Por ser tratar de despesas fixas, foi feito o rateio para a distribuição dessas despesas, como critério foi utilizado o percentual de participação sobre a contribuição no qual foi apurado na tabela 02.

Tabela 04: Ponto de Equilíbrio Contábil

		RESPIRADOR ADVANTAGE 3000	RESPIRADOR ADVANTEGE 420	OCULOS PIGEON	LUVA ISOLANTE TIPO II
A	<i>Preço de Venda</i>	R\$ 803,67	R\$ 150,00	R\$ 25,70	R\$ 238,50
B	<i>Custos</i>	R\$ 369,34	R\$ 61,64	R\$ 10,35	R\$ 134,21
C	<i>Despesas Variáveis</i>	R\$ 78,60	R\$ 14,67	R\$ 2,51	R\$ 23,33
D	<i>Margem de Contribuição (A-B-C)</i>	R\$ 355,74	R\$ 73,69	R\$ 12,83	R\$ 80,96
E	<i>% Sobre Faturamento</i>	2,26%	26,25%	0,51%	53,59%
F	<i>Despesas Fixas (Rateada pelo % do Faturamento)</i>	R\$ 975,26	R\$ 11.307,08	R\$ 220,15	R\$ 23.085,71
	<b>Ponto de Equilíbrio Contábil [F / D]</b>	<b>2,74</b>	<b>153,43</b>	<b>17,15</b>	<b>285,14</b>

Fonte: Dados da pesquisa (2016)

Nesta tabela está sendo destacado o Ponto de Equilíbrio Contábil, onde para encontrar esse valor foi feito da seguinte maneira. Na linha A está presente o preço de venda unitário do produto, na linha B o preço de custo unitário e na linha C as despesas variáveis onde como já destacado antes se encontra 1,5% de comissão e

8,28% de imposto. Para apuração então foi utilizado as despesas fixas totais no valor de R\$ 43.075,65 e aplicado o percentual de participação do item sobre o faturamento. Então o resultado aplicado foi dividido pela margem de contribuição, chegando assim aos seus devidos pontos de equilíbrio contábil.

Tabela 05: Ponto de Equilíbrio Financeiro

		RESPIRADOR ADVANTAGE 3000	RESPIRADOR ADVANTEGE 420	OCULOS PIGEON	LUVA ISOLANTE TIPO II
A	<i>Preço de Venda</i>	R\$ 803,67	R\$ 150,00	R\$ 25,70	R\$ 238,50
B	<i>Custos</i>	R\$ 369,34	R\$ 61,64	R\$ 10,35	R\$ 134,21
C	<i>Despesas Variáveis</i>	R\$ 78,60	R\$ 14,67	R\$ 2,51	R\$ 23,33
D	Margem de Contribuição (A-B-C)	R\$ 355,74	R\$ 73,69	R\$ 12,83	R\$ 80,96
E	<i>% Sobre Faturamento</i>	2,26%	26,25%	0,51%	53,59%
F	<i>Despesas Fixas (Rateada pelo % do Faturamento)</i>	R\$ 915,63	R\$ 10.615,67	R\$ 206,68	R\$ 21.674,06
	Ponto de Equilíbrio Financeiro [F / D]	2,57	144,05	16,11	267,70

Fonte: Dados da pesquisa (2016)

Já aqui está evidenciado o Ponto de Equilíbrio Financeiro, para encontrar seu valor, foi feito da mesma maneira citada no Ponto de Equilíbrio Contábil, porém por mudar seu objetivo ele teve uma pequena alteração nas despesas a qual deveriam ser reconhecidas. Nesse caso a despesa considerada foi de R\$ 40.441,65, essa mudança ocorre porque essa diferença no valor de R\$ 2.634,00 é referente as despesas com depreciações no período. Não devendo leva-la em conta, pois aqui é utilizado apenas as despesas desembolsáveis financeiramente.

### Análise geral dos dados

Analisando os dados levantados, pode-se perceber que o produto "Respirador Advantage 3000" encontra-se com a maior Margem de Contribuição Unitária, tendo conhecimento de seu preço de venda igual a R\$ 803,67 e somatória de custos e despesas de R\$ 447,93 sobrando uma Margem de Contribuição de R\$ 355,74. Mas ao visualizar os dados praticados, é possível perceber que por sua baixa participação nas vendas, com apenas 17 unidades no exercício pesquisado, ele caiu pra terceiro lugar na Margem de Contribuição praticada. Assim encontrando-se em primeiro lugar de MC Praticada o produto "Luva Isolante Tipo II" com uma MC Unitária igual a R\$ 80,96 encontrando-se em primeiro lugar, mas com uma MC

Praticada de R\$ 109.786,80 assim resultado de um grande número de vendas de 1.356 unidades. Consecutivamente na MC Unitária em terceiro lugar vem "Respirador Advantage 420" com MC Unitária igual a R\$ 73,69 e quarto lugar o produto "Óculos Pigeon" com a MC Unitária igual R\$ 12,83. O que aqui foi analisado está embasado nos dados mantidos nas tabelas 1 e 2.

Com relação ao Ponto de Equilíbrio Contábil destacado no quadro 5 onde seu objetivo é criar um indicador de segurança para empresa trabalhar com no mínimo lucro zero onde suas receitas irão se igualar as despesas. Podemos reparar que o item que mantém predominância é a "Luva Isolante Tipo II" por ser o item de maior comércio operando sobre a contribuição de 53,59% das despesas fixas, não podemos dizer que deve-se vender exatamente o que está definido no quadro 5, pois se é possível trabalhar com um PE Contábil diferente mantendo suas receitas igual as despesas, bastando fazer algumas alterações, assim tirando X quantidade do produto A e botando Y quantidade no produto B e manter assim as receitas iguais as despesas. Sobre o Ponto de Equilíbrio Financeiro a elaboração de seu cálculo é igual, porém ele não leva em consideração a Depreciação e nem a Amortização, ou seja, os fatores que diminuem o lucro, mas não faz retiradas em caixa. Até analisando o ranking do PE Contábil e PE Financeiro, os itens se mantem mudando apenas a quantidade que deve ser praticada.

### **Considerações Finais**

Em tempos atuais a concorrência entre as empresas acirra-se cada vez mais. É relevante que as empresas, independentemente de seu porte ou segmento calculem e analisem seus gastos relacionados aos custos. Para as empresas dos segmentos de comércio, mesmo não havendo os custos de produção, é importante que analise todos os gastos pois informações como valor dos fretes relacionados, margem de contribuição, despesas fixas, dentre outras, são importantes para o processo de gestão. Este estudo teve como objetivo geral apontar a importância da utilização das ferramentas relacionadas aos custos para uma empresa do segmento de comércio de equipamentos de proteção individual localizada na região Sul de SC. Constituíram objetivos específicos desta pesquisa: apresentar uma abordagem conceitual sobre os assuntos relacionados ao tema; calcular os custos de quatro tipos de mercadoria que a empresa comercializa; calcular a Margem de Contribuição e o ponto de equilíbrio dos itens escolhidos.

A empresa objeto deste estudo poderá analisar os dados obtidos e assim utilizá-los nos processos decisórios. Importante ressaltar que sejam realizados estudos sejam realizados na empresa com o intuito de identificar os custos e demais informações relacionadas aos custos dos demais itens que a empresa comercializa.

Com a realização desta pesquisa constata-se que a utilização de informações relacionadas aos custos para empresas do segmento comercial é de considerável importância. Para a empresa analisada neste estudo constatou-se que a utilização de informações relacionadas aos custos é de relevante importância pois a mesma não utiliza tais ferramentas, podendo então vir a elaborar e utilizar as mencionadas informações, tendo assim subsídios informacionais para o processo decisório mais acertado.

### Referências

- BERTÓ, Dalvio José; BEULKE, Rolando. **Gestão de Custos**. São Paulo: Saraiva 2005.
- BRUNI, Adriano L.; FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e formação de preços**. São Paulo: Atlas, 2004.
- CATELLI, A.; GUERREIRO, R.. **Uma crítica do sistema ABC - Activity Based Costing**. São Paulo: IOB (Temática Contábil), n. 39, 1994.
- CHERMAN, Bernado C. **Contabilidade de custos**. Vem Concursos, 2002.
- CHING, Hong Yuh. **Gestão Baseada em Custeio por Atividades**. Ed. Atlas 1995.
- DERBECK, Edward J. Van; NAGY, Charles F. **Contabilidade de custos**. 11. ed. São Paulo: Thomson, 2001.
- DUTRA, René Gomes. **Custos: uma abordagem prática**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- GOMES, Fausto Rafael Gmach. **Formação de estratégias organizacionais em pequenas empresas: um estudo regional**. 2004. 98f. Dissertação de Mestrado – Universidade de Taubaté, 2004.
- HORNGREN, CHARLES T.; FOSTER, GEORGE; DATAR, SRIKANT M. **Contabilidade de Custos**. 9ª ed. Rio de Janeiro: LTC, 1997.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens. **Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações: aplicável às demais sociedades**. 6.Ed. São Paulo: Editora Atlas, 2003.
- YOUNG, S. D.; O'BYRNE, S. F.. **EVA® e gestão baseada em valor: guia prático para implementação**. Porto Alegre: Bookman, 2003.

- LEONE, George S. G. Custos: planejamento, implantação e controle. 2.Ed. São Paulo: Editora Atlas, 1997.
- LONGENECKER, J. G.; MOORE, C. W.; PETTY, J. W . **Administração de pequenas empresas**. São Paulo: Makron Books, 1997.
- MAHER, Michael. **Contabilidade de custos: criando valor para a administração**. São Paulo: Atlas, 2001.
- MARION, José Carlos. **Contabilidade Empresarial**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2003
- MARTINS, ELISEU. **Contabilidade de custo**. 9ª ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- MEDEIROS, LUIZ EDGAR. **Contabilidade de custos: um enfoque prático**. Ed. Ortiz, 1994.
- MEGLIORINI, Evandir. **Custos: análise e gestão**. 3. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2012.
- NASCIMENTO, Jonilton Mendes. **Custos: Planejamento, Controle e Gestão na Economia Globalizada**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JR., José Hernandez. **Contabilidade de custos para não contadores**. São Paulo: Editora Atlas, 2000.
- PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade Gerencial: Um enfoque em sistema de informação contábil**. 6. Ed. São Paulo: Atlas, 2005.
- PASSARELLI, JOÃO; BOMFIM, EUNIR DE AMORIM. **Orçamento empresarial: como elaborar e analisar**. São Paulo: IOB, 2003.
- PEREZ JÚNIOR, José Hernandez; OLIVEIRA, Luiz Martins de; COSTA, Rogério Guedes. **Gestão Estratégica de Custos**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2005.
- SANTIAGO, Marlene Ferreira. **O efeito da tributação no planejamento financeiro das empresas prestadoras de serviços: um estudo de caso de desenvolvimento regional**. 2006. 139f. Dissertação de Mestrado – Universidade de Taubaté, 2006.
- SANTOS, Joel José dos. **Análise de Custos: um enfoque gerencial com ênfase para custeamento marginal**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- SILVA JR, J. B. et al. **Custos: Ferramenta de Gestão**. Coleção Seminários CRC-SP/Ibracon. São Paulo: Atlas S/A. 2000.
- SILVA, Edson Cordeiro da. **Contabilidade empresarial para gestão de negócios**. São Paulo: Atlas, 2008.
- WARREN, C. S.; REEVE, J. M.; FESS, P. E.. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.

---

WERNKE, Rodney. **Gestão de custos:** Uma abordagem prática. 2. ed. São Paulo:  
Atlas, 2004.

## **CAPÍTULO 08 - A UTILIZAÇÃO DAS FERRAMENTAS GERENCIAIS – UM ESTUDO NUMA EMPRESA DO SEGMENTO PLÁSTICO LOCALIZADA NO MUNICÍPIO DE ORLEANS SC (Djony Willhan dos Santos Petroski; Jadina De Nez; Rovânio Bussolo)**

**Resumo:** Este estudo teve como objetivo geral identificar a utilização das ferramentas gerenciais numa empresa do segmento plástico do município de Orleans SC. Constituíram objetivos específicos deste estudo: Apresentar uma abordagem teórica dos assuntos relacionados ao tema; apontar as vantagens para a empresa com o uso das ferramentas gerenciais; fazer sugestões para a empresa quanto ao uso das ferramentas gerenciais. Para atingir os objetivos foram utilizadas a pesquisa bibliográfica, descritiva, com estudo de caso. Por meio de análise dos dados constatou-se que a empresa faz uso de algumas ferramentas gerenciais, tendo necessidade da utilização de outras que foram sugeridas para a organização.

**Palavras chave:** Contabilidade Gerencial. Ferramentas Gerenciais. Processo decisório.

**Abstract:** This study aimed to identify the use of managerial tools in a plastic segment company in the municipality of Orleans SC. Specific objectives of this study were: To present a theoretical approach of subjects related to the theme; to point out the advantages to the company with the use of management tools; make suggestions to the company regarding the use of managerial tools. In order to reach the objectives, the bibliographic descriptive research was used, with a case study. By analyzing the data it was verified that the company makes use of some managerial tools, needing the use of others that have been suggested to the organization.

**Key words:** Managerial Accounting. Management Tools. Decision making process.

### **Introdução**

Em tempos atuais, a competitividade acirrada no mercado, as empresas necessitam utilizar meios pro meio dos quais obtenham informações que as auxiliem no processo decisório.

A Contabilidade oferece aos gestores, além dos relatórios contábeis formais, várias ferramentas gerenciais, s que possuem a finalidade de auxiliar no processo decisório.

Dentre as principais ferramentas gerenciais, tem-se: margem de contribuição, ponto de equilíbrio, planejamento estratégico, orçamento, fluxo de caixa, etc.

Diante deste contexto levanta-se o seguinte questionamento: Como se dá a utilização das ferramentas gerenciais numa empresa do segmento plástico localizada no município de Orleans SC?

Este estudo tem como objetivo geral identificar a utilização das ferramentas gerenciais numa empresa do segmento plástico do município de Orleans SC. São objetivos específicos deste estudo: Apresentar uma abordagem teórica dos assuntos

relacionados ao tema; apontar as vantagens para a empresa com o uso das ferramentas gerenciais; fazer sugestões para a empresa quanto ao uso das ferramentas gerenciais.

A realização deste estudo justifica-se sob a ótica de três aspectos: prático, social e teórico. Quanto ao aspecto prático, a própria empresa objeto do estudo poderá verificar a utilização das ferramentas gerenciais, quais ferramentas utiliza, dentre outras informações. Quanto ao aspecto social, a realização do estudo contribuirá para a divulgação do tema e também para o enriquecimento dos saberes do próprio autor do estudo. Quanto ao aspecto teórico, os resultados deste estudo comporão um artigo científico, o qual poderá ser consultado por empresários, acadêmicos, professores e demais pessoas interessadas no assunto.

### **Informação Contábil e seus usuários**

A informação contábil tem duas finalidades: a Finalidade de Controle e a Finalidade de Planejamento.

Ludícibus *et al*, (2006 p. 24 e 25) afirma que:

A Finalidade de Controle pode ser conceituada como sendo o processo pelo qual a alta administração se certifica, na medida do possível, de que a organização esta agindo em conformidade com os planos e políticas traçadas pelos donos de capital e pela própria alta administração.

A Finalidade de Planejamento por sua vez, é o processo de decidir que curso de ação deverá ser tomado para o futuro, a informação contábil é de grande utilidade no planejamento empresarial. Mesmo em caso de decisões isoladas sobre várias alternativas possíveis, normalmente utiliza-se grande quantidade de informação contábil.

A finalidade do controle permite que a gestão certifique-se que os planos traçados estão sendo cumpridos pela entidade. Já a função do planejamento permite que se decida quais medidas deverão ser tomadas para que sejam atingidas as metas estabelecidas.

Os usuários da informação contábil, são aqueles entes que se utilizam da contabilidade. São entes que necessitam saber sobre a situação patrimonial e de performance da empresa.

De acordo com o CPC 00 - Comitê de Pronunciamentos Contábeis (2011);

Entre os usuários das demonstrações contábeis incluem-se investidores atuais e potenciais, empregados, credores por empréstimos, fornecedores e outros credores comerciais, clientes, governos e suas agências e o público. Eles usam as demonstrações contábeis para satisfazer algumas das suas diversas necessidades de informação. Essas necessidades incluem:

(a) Investidores. Os provedores de capital de risco e seus analistas que se preocupam com o risco inerente ao investimento e o retorno que ele produz. Eles necessitam de informações para ajudá-los a decidir se devem comprar, manter ou vender investimentos. Os acionistas também estão interessados em informações que os habilitem a avaliar se a entidade tem capacidade de pagar dividendos.

(b) Empregados. Os empregados e seus representantes estão interessados em informações sobre a estabilidade e a lucratividade de seus empregadores. Também se interessam por informações que lhes permitam avaliar a capacidade que tem a entidade de prover sua remuneração, seus benefícios de aposentadoria e suas oportunidades de emprego.

(c) Credores por empréstimos. Estes estão interessados em informações que lhes permitam determinar a capacidade da entidade em pagar seus empréstimos e os correspondentes juros no vencimento.

(d) Fornecedores e outros credores comerciais. Os fornecedores e outros credores estão interessados em informações que lhes permitam avaliar se as importâncias que lhes são devidas serão pagas nos respectivos vencimentos. Os credores comerciais provavelmente estarão interessados em uma entidade por um período menor do que os credores por empréstimos, a não ser que dependam da continuidade da entidade como um cliente importante.

(e) Clientes. Os clientes têm interesse em informações sobre a continuidade operacional da entidade, especialmente quando têm um relacionamento a longo-prazo com ela, ou dela dependem como fornecedor importante.

(f) Governo e suas agências. Os governos e suas agências estão interessados na destinação de recursos e, portanto, nas atividades das entidades. Necessitam também de informações a fim de regulamentar as atividades das entidades, estabelecer políticas fiscais e servir de base para determinar a renda nacional e estatística semelhante.

(g) Público. As entidades afetam o público de diversas maneiras. Elas podem, por exemplo, fazer contribuição substancial à economia local de vários modos, inclusive empregando pessoas e utilizando fornecedores locais. As demonstrações contábeis podem ajudar o público fornecendo informações sobre a evolução do desempenho da entidade e os desenvolvimentos recentes.

Os usuários da informação contábil podem ser internos ou externos. Usuários internos são administradores, acionistas, colaboradores. Já os usuários externos são fornecedores, investidores, clientes, instituições financeiras, o governo.

### **Contabilidade Gerencial**

Com a evolução do mercado econômico, os entes econômicos como as empresas necessitam cada vez mais de informações acuradas para seu processo de gestão. Diante desta necessidade surge a contabilidade gerencial.

Segundo estudiosos, a Contabilidade Gerencial teve início com a Revolução Industrial. A partir da revolução industrial surge o crescimento da ciência e da tecnologia, com as novas circunstâncias sociais, econômicas e políticas. A Contabilidade Gerencial teve assim seu início a partir da necessidade dos gestores em buscar um diferencial competitivo e crescimento para suas empresas.

Segundo Ching (2006, p.8) “A intensificação da competição num mercado globalizado obriga as empresas a desdobrar-se para manterem-se competitivas e sobreviver.”

Conforme Martins (2010, p. 21);

A preocupação primeira dos Contadores, Auditores e Fiscais foi a de fazer da Contabilidade de Custos uma forma de resolver seus problemas de mensuração monetária dos estoques e do resultado, e não a de fazer dela um instrumento de administração. Ele continua afirmando que, por essa não utilização de todo o seu potencial no campo gerencial, deixou a Contabilidade de Custos de ter uma evolução mais acentuada por um longo tempo.

As informações societárias e fiscais não deram conta das necessidades da gestão. De acordo com Horngren (2004, p. 7);

- Maior abertura dos custos e despesas da organização;
- Classificação/separação dos custos em fixos e variáveis;
- Segregação das receitas para melhor análise da lucratividade da operação;
- Análise dos números do balanço através de percentuais (análises vertical e horizontal);

As organizações tem a necessidade da integração entre os departamentos e também tem a necessidade de um sistema que possua informações de todos os setores de forma precisa e tempestiva.

## **Evolução da Contabilidade Gerencial**

Segundo Boisvert (1999), houve um período, anterior a 1.800, conhecido como a contabilidade de trocas. Os resultados das operações eram informados por meio de relatórios aos proprietários. Tais relatórios auxiliavam o processo decisório. Conforme (2012, p. 34) a evolução da Contabilidade Gerencial apresenta quatro estágios:

Estágio 1 – Antes de 1950, o foco era na determinação do custo e controle financeiro, através do uso das tecnologias de orçamento e contabilidade de custos;

Estágio 2 – Por volta de 1965, o foco foi mudado para o fornecimento de informação para o controle e planejamento gerencial, através do uso de tecnologias tais como análise de decisão e contabilidade por responsabilidade;

Estágio 3 – Por volta de 1985, a atenção foi focada na redução do

desperdício dos recursos usados no processo dos negócios, através do uso das tecnologias de análise do processo e administração estratégica de custos;

Estágio 4 – Por volta de 1995, a atenção foi mudada para a geração ou criação de valor através do uso efetivo dos recursos, através do uso de tecnologias tais como exame dos direcionadores de valor ao cliente, valor para o acionista, e inovação organizacional.

Em tempos iniciais os proprietários utilizavam apenas o controle dos custos para o processo decisório. A necessidade de informações adicionais foram surgindo. Maiores controles forem sendo necessários.

De acordo com Atkinson *et al.* (2000, p.22);

No contexto competitivo atual, os contadores gerenciais estão se tornando parte do time executivo, participando da formulação e da implementação de estratégias. Os contadores gerenciais podem converter o plano estratégico em medidas operacionais e administrativas. Em vez de serem coletadores de dados e produtores de relatórios descritivos, podem tornar-se projetistas de importantes sistemas de informações gerenciais para a empresa.

Segundo Crepaldi (2012, p. 3);

Observa-se que durante anos a contabilidade foi vista apenas como um sistema de informações tributárias; na atualidade, ela passa a ser vista também como um sistema de informações para registrar as operações da organização, para elaborar e interpretar relatórios que mensurem os resultados e forneçam informações necessárias para subsidiar o processo de tomadas de decisões e para o processo de gestão, planejamento, execução e controle.

Por um bom tempo, a contabilidade foi vista como um gasto necessário para fins fiscais. A contabilidade evoluiu e passou a desempenhar um papel importante para o processo decisório nas empresas.

Com a necessidade das organizações de informações acuradas e interpretadas, a Contabilidade Gerencial tem papel importante no processo de tomada de decisão.

Segundo Ludícibus (2010, p.21);

A contabilidade gerencial pode ser caracterizada, superficialmente, como um enfoque especial conferido a várias técnicas e procedimentos contábeis já conhecidos e tratados na contabilidade financeira, na contabilidade de custos, na análise financeira e de balanços etc., colocados numa perspectiva diferente, num grau de detalhe mais analítico ou numa forma de apresentação e classificação diferenciada, de maneira a auxiliar os gerentes das entidades em seu processo decisório.

A contabilidade gerencial tem como objetivo fornecer ferramentas que auxiliem os gestores no processo decisório. Segundo Ludícibus (1998, p. 255), a

Contabilidade Gerencial possui troncos, que são:

- a depuração dos relatórios financeiros fundamentais;
- a análise e avaliação de desempenho a partir de relatórios financeiros sumarizados;
- fundamentos de custos;
- custo para controle, planejamento e avaliação de desempenho;
- informações contábeis para decisões especiais;
- relatórios para a gerência;
- métodos quantitativos e Contabilidade gerencial.

A Contabilidade gerencial atua processando as informações contábeis e transformando tais informações em ferramentas úteis ao processo decisório.

Segundo Atkinson *et al* (2000), a Contabilidade Gerencial possui a finalidade de atender as necessidades dos clientes internos da organização.

### **Relatórios Gerenciais**

Os relatórios gerenciais contém informações importantes para o processo decisório, sendo elaborados a partir das informações contábeis.

Conforme Padoveze (1997), os relatórios devem ser elaborados conforme a necessidade da organização, tomando-se por base as informações contábeis geradas.

Segundo Ludícibus (2010, p. 283):

Uma das premissas mais simples e frequentemente mais esquecidas pelo contador, mesmo de boa qualidade técnica, é que os relatórios contábeis, via de regra, não são feitos para contadores, mas para gerentes dos mais variados níveis. Os níveis de gerência podem ser identificados a partir de seu interesse em informações de caráter global e estratégico ou setorial analítico. Existem, por outro lado, categorias intermediárias que gostam de analisar relatórios amplos quanto à área abrangida e, ainda assim, detalhados.

Ludícibus (1998, p.21) afirma:

A contabilidade Gerencial pode ser caracterizada, superficialmente, como um enfoque especial conferido a várias técnicas e procedimentos contábeis já conhecidos e tratados na contabilidade financeira, na contabilidade de custos e de balanços, etc., num grau de detalhe mais analítico ou numa forma de apresentação e classificação diferenciada, de maneira a auxiliar os gerentes das entidades em seu processo decisório.

Assim sendo, pode-se considerar que os usuários das informações contábeis que não estão envolvidos no processo decisório poderão ter necessidade de informações acuradas apenas para conhecer o negócio, porém, aqueles que

efetivamente tomam as decisões, estes sim, necessitam dos relatórios gerenciais. Nos relatórios gerenciais estão contidas as informações contábeis processadas conforme a necessidade e perfil da organização.

### Tipos de Relatórios Gerenciais

Não há legislação específica que determine quais os relatórios gerenciais as organizações deverão utilizar. Os relatórios gerenciais são desenvolvidos conforme o perfil da empresa e conforme as necessidades da gestão.

Conforme Iudícibus (2010, p. 21);

A contabilidade gerencial, num sentido mais profundo, está voltada única e exclusivamente para a administração da empresa, procurando suprir informações que se encaixem de maneira válida e efetiva no modelo decisório do administrador.

Assim sendo, há diversas modalidades de relatórios gerenciais. Dentre as mais utilizadas estão:

- Índices para Análise do Balanço Patrimonial
- Fluxo de Caixa
- Ponto de Equilíbrio
- Margem de Contribuição
- Margem de Segurança
- Orçamento
- Análise da DRE com Ênfase na Margem de Contribuição
- EBITDA
- NOPAT

Cada relatório tem suas especificidades e é utilizado normalmente em conjunto com demais relatórios.

#### Análise Horizontal e Análise Vertical do Balanço Patrimonial

De acordo Neto (2006, p. 115 e116);

A análise horizontal é a comparação que se faz entre os valores de uma mesma conta ou grupo de contas, em diferentes exercícios sociais. É basicamente um processo de análise temporal, desenvolvido por meio de números-índices, sendo seus cálculos processados de acordo com a seguinte expressão:

**Figura 1 – Índice Análise Horizontal**

$$\text{Número-índice} = \frac{V_d}{V_b} \times 100$$

**Fonte: Neto (2006, p. 116)**

Conforme demonstra a figura 3 o Número-índice é a variação horizontal do elemento analisado, o Vd demonstra o valor constatado no exercício onde objetiva-se comparar através de um determinado índice, e o Vb expressa do mesmo modo o valor averiguado no exercício à medida que se executa a comparação. Assim sendo, Vd: Representa o valor monetário identificado no exercício que se pretende comparar, por meio da utilização de um índice. Entende-se o Vd como o valor data. O Vb está relacionado com este mesmo índice, mas no exercício em que se efetua a comparação, ou seja, este será o ano de comparação. Entende-se Vb como valor base.

Warren, Reeve e Fess (2008, p. 522) argumentam que;

A análise horizontal pode comparar duas ou mais demonstrações. Quando forem duas, a demonstração mais antiga é utilizada como base. Se forem três ou mais, a que tiver data ou período mais antigo pode ser utilizada como base para comparação com as de data ou período subsequentes. [...]

A análise horizontal permite que sejam comparados dois períodos ou mais períodos. A data base é a mais antiga e quando há mais de duas demonstrações, o usuário escolherá a data base a partir da qual fará comparações.

### **Análise Vertical**

Segundo Neto (2006, p. 123), “A análise vertical, é também um processo comparativo, expresso em porcentagem, que se aplica ao se relacionar uma conta ou grupo de contas com um valor afim ou relacionável, identificado no mesmo demonstrativo.”

Padoveze (2010, p. 200) ressalta que;

A análise da estrutura da demonstração de resultado e do balanço patrimonial, buscando evidenciar as participações dos elementos patrimoniais e de resultados dentro do total. Como todos os demais instrumentos de análise de balanço, a análise deve ser interpretada com muito cuidado. Os percentuais obtidos por essa análise devem sempre ser analisados em conjunto com os dados da análise horizontal e os indicadores básicos.

Segundo Warren, Reeve e Fess (2008, p. 524);

A análise percentual também pode ser utilizada para mostrar a relação de cada componente em relação ao total daquela demonstração. Esse tipo de análise é chamada análise vertical.

Como na análise horizontal, as demonstrações podem ser preparadas tanto na forma detalhada como na condensada. Nesse caso, detalhes adicionais das variações dos itens individuais podem ser apresentados em tabelas de apoio, nas quais a análise percentual pode ser baseada no total da tabela ou no total da demonstração. Embora a análise vertical seja limitada a uma demonstração individual, sua significância pode ser melhorada pela preparação de demonstrações comparadas.

O objetivo da análise vertical é apresentar a qualidade de cada conta na demonstração analisada. Pode-se afirmar que por meio da análise vertical é possível identificar a composição das demonstrações. Por exemplo, numa análise vertical pode-se identificar qual o percentual de participação da conta caixa no grupo ativo circulante.

### Índices de Liquidez

A finalidade dos índices de liquidez é identificar a capacidade de pagamento da organização.

Segundo Ribeiro (2005 p. 140);

Estes quocientes mostram a proporção existente entre os investimentos efetuados no Ativo Circulante e no Ativo Realizável à Longo Prazo em relação aos Capitais de Terceiros (Passivo Circulante e Passivo Exigível à Longo Prazo). São Calculados com base em valores extraídos do Balanço Patrimonial.

Tem-se como índices de liquidez: liquidez geral; liquidez seca; liquidez corrente e liquidez imediata.

Figura 2: Liquidez geral

$$\text{Liquidez Geral} = \frac{\text{Ativo Circulante} + \text{Realizável à Longo Prazo}}{\text{Passivo Circulante} + \text{Exigível à Longo Prazo}}$$

Fonte: Cruz, Andrich e Mugnaini (2012, p. 88)

O índice de liquidez geral indica a possibilidade de pagamento de dívidas no longo prazo. Assim sendo, neste índice são considerados ativos e passivos realizáveis e exigíveis, respectivamente a curto e longo prazo.

Figura 3: Liquidez Corrente

$$\text{Liquidez Corrente} = \frac{\text{Ativo Circulante}}{\text{Passivo Circulante}}$$

Fonte: Cruz, Andrich e Mugnaini (2012, p. 77)

No índice liquidez corrente são considerados ativos e passivos realizáveis e exigíveis, respectivamente, são considerados os recursos do curto prazo e as exigibilidades também do curto prazo.

**Figura 4:** Liquidez seca

$$\text{Liquidez Seca} = \frac{\text{Ativo Circulante} - \text{Estoques} - \text{Despesas Antecipadas}}{\text{Passivo Circulante}}$$

Fonte: Cruz, Andrich e Mugnaini (2012, p. 81)

No índice da liquidez seca são considerados os ativos e passivos, realizáveis e exigíveis, respectivamente, a curto prazo, porém, dos ativos não são considerados os itens do estoques e os itens das despesas de exercícios futuros.

**Figura 5:** Liquidez Imediata

$$\text{Liquidez Imediata} = \frac{\text{Disponibilidade}}{\text{Passivo Circulante}}$$

Fonte: Cruz, Andrich e Mugnaini (2012, p. 85)

Na liquidez imediata são considerados os recursos imediatamente disponíveis como a conta caixa, conta corrente e aplicações financeiras e as dividas exigíveis a curto prazo.

### Índices de Estrutura de Capitais

**Figura 6:** Índice de Participação de Capitais de Terceiros

$$\text{Índice de Participação de Capital de Terceiros} = \frac{\text{Exigível Total}}{\text{Ativo Total}}$$

Fonte: Cruz, Andrich e Mugnaini (2012, p. 108)

Indica a participação de capital de terceiros no ativo total da organização. Por meio deste índice o usuário da informação poderá verificar a participação de terceiros no ativo total da empresa.

**Figura 7:** Composição Endividamento

$$\text{Composição de Endividamento} = \frac{\text{Passivo Circulante}}{\text{Exigível total}}$$

Fonte: Cruz, Andrich e Mugnaini (2012, p. 113).

O índice Composição de endividamento demonstra as exigibilidades para a empresa no curto prazo. Tal índice permite que o usuário identifique dentre o total das dívidas, aquilo que deverá ser pago no curto prazo.

**Figura 10:** Imobilização do Patrimônio

$$\text{Imobilização do Patrimônio Líquido} = \frac{\text{Ativo Permanente}}{\text{Patrimônio Líquido}}$$

Fonte: Adaptado de Ribeiro (2002, p. 136)

O índice de imobilização do patrimônio líquido identifica o que representa o ativo imobilizado dentro do patrimônio líquido, em termos de valores.

## Índices Rentabilidade

Os índices de rentabilidade indicam os resultados alcançados pela empresa, em relação ao ativo total da mesma. O ativo total pode ser composto de capital de terceiros e capital próprio.

**Figura 11:** Giro de Ativo

$$\text{Giro de Ativo} = \frac{\text{Vendas Líquidas}}{\text{Ativo Total}}$$

Fonte: Adaptado de Ribeiro (2002, p. 146).

Indica a relação do valor do ativo em relação às vendas líquidas. Pode-se dizer que o usuário desta informação poderá identificar se a empresa poderá pagar seu ativo total atual considerando o valor das vendas líquidas.

Figura 12: Margem Líquida

$$\text{Margem Líquida} = \frac{\text{Lucro Líquido}}{\text{Vendas Líquidas}}$$

Fonte: Adaptado de Ribeiro (2002, p. 147)

Este índice identifica a relação do lucro líquido com as vendas líquidas. Assim o gestor poderá identificar o quanto que o lucro líquido representa considerando-se o total das vendas líquidas. Tomando como exemplo uma situação na qual a relação lucro líquido e venda líquida fosse de 20%, pode-se afirmar que 80% são compostos por custos e despesas.

Figura 13: Retorno sobre o investimento

$$\text{Retorno Sobre o Investimento} = \frac{\text{Lucro Líquido}}{\text{Ativo Total}}$$

Fonte: Cruz, Andrich e Mugnaini (2012, p. 113)

Permite que seja analisada a relação do lucro com o ativo total. Identifica a relação do lucro líquido com o ativo total. Indica o retorno que o ativo proporcionou para a empresa.

Figura 14: Retorno sobre o Patrimônio Líquido

$$\text{Retorno Sobre o Patrimônio Líquido} = \frac{\text{Lucro Líquido}}{\text{Patrimônio Líquido}}$$

Fonte: Cruz, Andrich e Mugnaini (2012, p. 156)

Permite a identificação da relação do lucro líquido com o patrimônio líquido. Sendo o patrimônio líquido é a parte que os sócios investiram na empresa, pode-se então afirmar que este índice aponta o retorno do capital investido.

#### Fluxo de Caixa

O fluxo de caixa é uma ferramenta utilizada na sua essência, para programar pagamentos e recebimentos. Dependendo da elaboração, o fluxo de caixa permite identificar a composição de todas as saídas e entradas da organização.

Quintana (2012, p. 21) ressalta que;

O controle do fluxo de caixa ocorre a partir da comparação entre o valor projetado e o realizado. Dessa forma, mais do que atingir exatamente o valor projetado, o principal objetivo da empresa, ao elaborar o fluxo de caixa, é identificar os motivos das variações entre

o que foi projetado e o efetivamente realizado, para que assim exista uma contribuição efetiva para o processo de gestão financeira.

A utilização do fluxo de caixa permite que se possa verificar datas e eventos relacionados a pagamentos e recebimentos num espaço de tempo determinado.

**Tabela 1-** Controle de Fluxo de Caixa

ITENS	Avaliação do mês			Projeção para os próximos meses
	Orçado	Realizado	% Desvio	
<b>RECEBIMENTOS</b>				
Vendas á vista				
Cobranças simples				
Descontos				
(-) Reembolsos				
<b>TOTAL</b>				
<b>PAGAMENTOS</b>				
Fornecedores				
Salários				
Despesas gerais de fabricação				
Despesas administrativas				
Despesas com vendas				
Despesas financeiras				
<b>TOTAL</b>				
<b>SALDO OPERACIONAL</b>				
<b>RECEBIMENTOS</b>				
Vendas de itens do ativo imobilizado				
Aumento do capital social				
Empréstimos				
Receitas financeiras				
<b>TOTAL</b>				
<b>PAGAMENTOS</b>				
Imobilizações				
Dividendos				
Gratificações				
<b>TOTAL</b>				
<b>SALDO EXTRAOPERACIONAL</b>				
<b>SALDO CALCULADO</b>				
(-)Pagtos. de compromissos vencidos				
Saldo inicial de caixa				
<b>SALDO APURADO</b>				
Emprést./suprimentos de caixa				
(-) Pagtos. Emprést./ suprim. de caixa				
<b>SALDO FINAL DE CAIXA</b>				

Fonte: Zdanowicz *apud* Quintana (2012, p. 21)

Conforme demonstra a tabela apresentada como exemplo, observa-se que o

saldo final da conta caixa é justificado, evidenciando-se todas as entradas e saídas.

### Margem de Contribuição

A margem permite que se identifique o quanto sobra para a empresa, após deduzidos os custos e despesas variáveis do valor das vendas.

Conforme Crepaldi (2012, p. 130):

Margem de contribuição é um conceito de extrema importância para o custeio variável e para a tomada de decisões gerenciais. Em termos de produto, a margem de contribuição é a diferença entre o preço de venda e a soma dos custos e despesas variáveis.

Pode-se calcular a margem de contribuição total ou unitária.

**Figura 15:** Margem de Contribuição

$$MC = PV - CV - DV$$

Onde:

**MC** é a margem de contribuição;

**PV** é o preço de venda;

**CV** é o custo variável por unidade; e

**DV** é a soma das despesas variáveis.

**Fonte:** Crepaldi (2012, p.130).

O valor da margem de contribuição é aquele que contém o valor da estrutura física e o lucro da organização.

### Ponto de Equilíbrio

O ponto de equilíbrio permite identificar em valores monetários ou físicos, a quantidade que a empresa deve vender para não atingir nem lucro, nem prejuízo.

De acordo com Padoveze (1996, p. 255);

Denominamos ponto de equilíbrio o ponto em que o total da margem de contribuição da quantidade vendida/produzida se iguala aos custos de despesas fixas. Assim, ponto de equilíbrio calcula os parâmetros que mostram a capacidade mínima em que a empresa deve operar para não ter prejuízo, mesmo que ao custo de um lucro zero.

O ponto de equilíbrio indica a quantidade mínima que a empresa pode vender para não obter prejuízo, ou seja, para manter o equilíbrio entre custos/despesas e receita.

### Ponto de Equilíbrio Contábil

As modalidades utilizadas para o ponto de equilíbrio são: Ponto de equilíbrio contábil; financeiro e econômico.

Conforme Pinto (2011, p. 71) “[...] o ponto de equilíbrio contábil significa a quantidade que equilibra a receita total com a soma dos custos e despesas relativos aos produtos ou serviços vendidos.”

**Figura 16:** Ponto de Equilíbrio Contábil

$$\text{PEC} = \frac{\text{Custos fixos totais (+) Despesas fixas totais}}{\text{PV unitário (-) Custos e despesas variáveis unitários}}$$

**Fonte:** Pinto (2011, p. 74).

O ponto de equilíbrio contábil aponta a quantidade que a empresa precisa vender para não obter nem lucro nem prejuízo, considerando todas as despesas e custos fixos totais

### Ponto de Equilíbrio Econômico

Por meio do ponto de equilíbrio econômico pode-se identificar quanto a empresa precisa produzir e vender para não obter nem lucro nem prejuízo, considerando o custo oportunidade do investimento no negócio. O custo oportunidade seria então o valor que a empresa obteria caso tomasse o valor investido na empresa e investisse no mercado financeiro.

De acordo com Pinto (2011, p. 71);

O ponto de equilíbrio econômico é a quantidade que iguala a receita total com a soma dos custos e despesas, acrescida de uma remuneração mínima (custo de oportunidade) sobre o capital investido na empresa, ou seja, a expectativa gerada pelos investidores de rentabilidade auferida no negócio.

A remuneração referente ao custo oportunidade deve ser calculada em valores mínimos, considerando-se os índices do mercado financeiro.

**Figura 17-** Ponto de equilíbrio econômico

$$\text{PEE} = \frac{\text{Custos e Despesas Fixas (+) Custo de Oportunidade}}{\text{PV Unitário (-) Custos e Despesas Variáveis Unitários}}$$

**Fonte:** Pinto (2011, p. 74)

### Ponto de Equilíbrio Financeiro

Para o cálculo do ponto de equilíbrio financeiro não considerados os custos e despesas não desembolsáveis como por exemplo a depreciação, a exaustão e a amortização.

Ferreira (2012, p. 171) descreve que;

O ponto de equilíbrio financeiro em unidades consiste na quantidade produzida e vendida em que, são computados apenas os custos e despesas fixos que geram desembolsos, o resultado será igual à zero. Portanto, deve ser eliminado o gasto com depreciação, incluído nos custos e despesas fixos.

No ponto de equilíbrio financeiro os valores não desembolsados porem registrados como despesa ou custo não deverão ser considerados.

**Figura 18** - Fórmula do Ponto de Equilíbrio Financeiro

$$\text{PEF} = \frac{\text{Custos e despesas fixos (-) Depreciação}}{\text{PV unitário (-) Custos e despesas variáveis unitários}}$$

Fonte: Pinto (2011, p. 74)

### Margem de Segurança

Conforme Warren, Reeve e Fess (2008, p. 112)

“ [...]a diferença entre a receita de vendas atuais e as vendas no ponto de equilíbrio é chamada de margem de segurança, que indica o decréscimo nas vendas, o qual pode ocorrer antes de atingir um prejuízo operacional”.

**Figura 19** - Margem de Segurança Operacional

$$\text{MSO} = \text{Volume de unidades vendidas} - \text{Quantidade no ponto de equilíbrio}$$

Fonte: Adaptado de Ribeiro (2012, p. 483)

A margem de segurança permite que o gestor identifique até qual valor a empresa pode diminuir suas vendas e não obter prejuízo. Em tempos de redução das vendas, como por exemplo, uma crise financeira, o gestor poderá monitorar as margens de segurança da organização por meio do cálculo da margem de segurança.

### Orçamento

Segundo Frezatti (2009, p. 46)

“[...] o orçamento é o plano financeiro para implementar a estratégia da empresa para determinado exercício. É mais do que uma simples estimativa, pois deve estar baseado no compromisso dos gestores em termos de metas a serem alcançadas.”

Quando a empresa define suas metas, deverá também deverá implantar um relatório por meio do qual seja possível identificar os limites financeiros. O orçamento não se trata de de estimativas, mas sim, de compromisso da gestão.

Segundo Hoji e Silva (2010, p. 393), há vários tipos de orçamento:

1. Orçamento de vendas;
2. Orçamento de produção;
3. Orçamento de matérias-primas;
4. Orçamento de mão de obra direta;
5. Orçamento de custos indiretos de fabricação;
6. Orçamento de custo de produção;
7. Orçamento de despesas de vendas e administrativas;
8. Orçamento de investimentos;
9. Orçamento de aplicações financeiras e financiamentos;
10. Análise das movimentações financeiras;
11. Demonstração do fluxo de caixa projetado (orçamento de caixa);
12. Demonstração do resultado projetado (orçamento de resultados).

Independente do tipo de orçamento, este deverá ser elaborado tendo por base informações sólidas, oriundas do histórico da empresa e coerentes com as metas fixadas pela gestão.

### **DRE com Ênfase na Margem de Contribuição**

A DRE com Margem de Contribuição apresenta os valores pertinentes própria DRE e indica os percentuais de tais valores. A Margem de Contribuição é identificada, sendo a mesma, o valor da venda, deduzidos as despesas e custos variáveis.

**Figura 20:** demonstração da margem de Contribuição

	Empresa A	%	Empresa B	%
VENDAS	1.870.000	100	1.870.000	100

(-) Custos Variáveis	990.000	53	550.000	29
= Margem de Contribuição	880.000	47	1.320.000	71
(-) Custos e Despesas Fixas	560.000		960.000	
LUCRO LÍQUIDO TOTAL	320.000		360.000	

Fonte: Padoveze (1996, p. 247)

Por meio da DRE com ênfase na Margem de Contribuição, é possível identificar a participação em percentuais da margem de contribuição, tendo como base o valor das vendas.

### ***Ebitda***

O relatório *Ebitda – Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization* (lucro antes dos juros, impostos sobre o lucro, depreciação e amortização, identifica o resultado das operações absolutas do segmento da empresa. Não são considerados neste relatório o valor dos juros e tributos sobre o lucro.

Quintana (2012, p. 41) afirma que;

*O EBTIDA (Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation/ Depletion and /Amortization) é uma medida financeira utilizada no mercado, e corresponde em português, a lucro antes dos juros, impostos sobre lucros, depreciações/exaustões e amortizações (LAJIDA), equivalendo ao conceito restrito de fluxo de caixa operacional da empresa, apurado antes do cálculo do imposto de renda.*

O EBTIDA é usado principalmente quando a intenção é identificar os resultados de empresas do mesmo segmento.

Apresenta-se um modelo de cálculo do *Ebitda*:

**Figura 1 – EBITDA**

Demonstração do Resultado do Exercício			
	X1	X2	X3
Receitas	112.000	123.000	130.000
CMV	(71.000)	(74.500)	(79.500)
Lucro Bruto	41.000	48.500	50.500
Despesas Operacionais	(29.500)	(31.000)	(31.700)
EBITDA	11.500	17.500	18.800
Despesas de Depreciação	(3.000)	(3.500)	(3.300)
Resultado Operacional antes do IR = EBIT	8.500	14.000	15.500
Despesas Financeiras	(1.500)	(3.500)	(3.200)
Resultado antes do IR	7.000	10.500	12.300
Provisão IR	(2.800)	(3.000)	(3.400)
Resultado Líquido	4.200	7.500	8.900

**Fonte:** Martins; Diniz e Miranda (2012, p. 237)

Ressalta-se que no Ebitda é identificado o resultado operacional da organização, permitindo com que seja analisado o resultado referente ao aspecto essencialmente operacional da empresa.

### ***NOPAT – Net Operating After Taxes***

O NOPAT é bastante semelhante ao Ebitda. No NOPAT além dos juros e tributos sobre o lucro, também não são consideradas as depreciações, amortizações e exaustões para o resultado.

De acordo com Silva (2010, p. 203);

[...] o *NOPAT* é um conceito mais abrangente, pois considera o impacto do desgaste do imobilizado e o imposto incidente sobre o resultado operacional. Por considerar a depreciação e amortização, possibilitará uma estimativa da capacidade de a empresa repor seus ativos desgastados em suas operações.

Figura 22 - NOPAT

<i>EBITDA</i>	(lucros antes dos juros, impostos, depreciação e amortização)
(-)	Depreciação e amortização
(=)	<i>EBIT</i> (lucro antes dos juros e do imposto de renda)
(-)	Imposto de Renda
(=)	<i>NOPAT</i> (lucro operacional, após o imposto de renda)

**Fonte:** Corssetti (2015)

No resultado obtido por meio do NOPAT, não são consideradas as depreciações, impostos sobre o lucro, exaustão e amortização.

## **Procedimentos Metodológicos**

Para o desenvolvimento deste estudo foram adotados procedimentos, tidos como procedimentos metodológicos.

Quanto a forma de abordagem, este trabalho utiliza a pesquisa qualitativa. Segundo Michel (2009, p. 36-37), “que há uma relação dinâmica, particular, contextual e temporal entre o pesquisador e o objeto de estudo.”

Na pesquisa qualitativa o pesquisador interpreta os dados, sem ater-se a números, mas sim à qualidade e características da informação. (DANTON, 2002)

Quanto a natureza, esta pesquisa é aplicada. Segundo Gil (2006) a pesquisa aplicada tem como característica essencial a aplicação e utilização dos conhecimentos na prática do estudo.

Conforme Barros e Lehfeld (2007) na pesquisa aplicada o pesquisador busca por conhecimentos visando solucionar problemas apontados.

Quanto aos objetivos, este estudo utiliza-se da pesquisa descritiva. Gil (2002, p. 42) considera que, “as pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno, ou então, o estabelecimento de relações entre variáveis.”

Conforme Michel (2009, p. 44) “a pesquisa descritiva se propõe a verificar e explicar problemas, fatos ou fenômenos da vida real, com a precisão possível, observando e fazendo relações, conexões, à luz da influência que o ambiente exerce sobre eles.”

Quanto aos procedimentos, este estudo utiliza-se da pesquisa bibliográfica, pesquisa documental, pesquisa de levantamento e estudo de caso. Segundo Carvalho (2012, p. 123) reforça que “a pesquisa bibliográfica é a atividade de localizar e consultar fontes diversas de informação escrita, para coletar dados gerais ou específicos a respeito de determinado tema.”

Conforme já mencionado, também utiliza-se neste estudo a pesquisa documental. Tal pesquisa caracteriza-se por ter como fonte de dados, os documentos, que podem ser escritos, ou não. Carvalho (2012, p. 194) destaca que;

Pesquisa documental é aquela realizada a partir de documentos considerados cientificamente autênticos (não fraudados); tem sido largamente utilizada nas Ciências Sociais, na investigação histórica, a fim de descrever/comparar fatos sociais, estabelecendo suas características ou tendências; além das fontes primárias, os documentos propriamente ditos, utilizam-se as fontes chamadas secundárias, como dados estatísticos, elaborados por institutos especializados e considerados confiáveis para a realização da

pesquisa.

Além de consultar documentos, também são consultadas pessoas. Para tanto utiliza-se então a pesquisa de levantamento. Por meio da pesquisa de levantamento, questiona-se as pessoas envolvidas no fenômeno a ser investigado.

Segundo, Gil (2002, p. 50) “ Os levantamentos são pesquisas que se caracterizam pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer”.

Ainda para a realização deste trabalho de estudo, usa-se o estudo de caso. Segundo Carvalho (2012, p. 198);

O estudo de caso é um meio para coletar dados, preservando o caráter unitário do objeto a ser estudado. Deve-se ter sempre em mente que a totalidade de qualquer objeto de estudo, quer físico ou biológico, quer social, é uma construção intelectual, uma vez que não dispomos de meios concretos para definir precisamente esses limites.

O fenômeno estudado faz parte de um todo. É neste todo que ocorre o fenômeno estudado e é neste todo que são coletados os dados, tanto po pesquisa documental, quanto pesquisa de levantamento, documentos e pessoas, respectivamente.

Conforme Lakatos e Marconi (2004, p. 274) “o estudo de caso refere-se ao levantamento com mais profundidade de determinado caso sobre todos os aspectos.”

Este estudo é realizado em uma empresa do segmento plástico, localizada no município de Orleans SC. Durante o período da pesquisa foram analisados documentos contábeis, procedimentos adotados na empresa e pessoas relacionadas ao evento estudado são consultadas.

## **Discussão dos resultados**

### **A empresa estudada**

A empresa objeto deste estudo está localizada no município de Orleans SC e atua no segmento de plásticos, na produção de copos e pratos plásticos, sacolas e demais itens semelhantes.

Os produtos finais são escoados para todas as regiões do Brasil e as matérias primas são adquiridas pincipalmente da região Sul e sudeste.

A empresa conta com uma estrutura administrativa formada pelo setores: contabilidade, controladoria, recursos humanos, financeiro e diretoria. O setor fabril e formado pelos departamentos: Setor de controle de qualidade, setor de expedição, setor de produção, almoxarifado.

### Utilização das ferramentas gerenciais utilizadas pela empresa

- **Fluxo de Caixa:** o método de fluxo de caixa utilizado é o direto. Por meio desta ferramenta a empresa pode estabelecer um cronograma de pagamentos e recebimentos. Com a utilização do fluxo de caixa a empresa pode programar seus pagamentos e providenciar dinheiro antes que suas obrigações financeiras venham a vencer, podendo assim decidir por opções de obtenção de crédito mais barato, no caso de não haver liquidez em vencimentos específicos de passivo.
- **Ponto de equilíbrio:** a empresa não utiliza tal ferramenta. Poderia utilizar no lançamento de um produto novo. Com a utilização do ponto de equilíbrio a empresa poderia verificar quantas unidades de um suposto novo produto que deveriam ser produzidos e vendidos para não obter nem lucro, nem prejuízo.
- **Margem de Contribuição:** A margem de contribuição permite a identificação do poder que um produto vendido tem de gerar lucro. No valor da margem de contribuição está contido o valor dos custos fixos. Por meio do estudo de caso constatou-se que a empresa não faz uso da margem de contribuição para fins gerenciais.
- **Margem de Segurança:** a empresa objeto deste estudo não utiliza a margem de segurança como ferramenta gerencial.
- **Orçamento:** Constatou-se que a empresa faz uso do orçamento. Não em sua plenitude, sendo os prazos não muito bem definidos. Ressalta-se que o orçamento pode ser aberto sempre que for necessário, após análise da direção.
- **Análise da DRE com ênfase na margem de contribuição:** a empresa não faz uso.
- **EBITDA e NOPAT:** a empresa não faz uso.
- **Planejamento estratégico:** a empresa faz uso do planejamento estratégico, porém, abandona algumas fases como o controle. Muito provavelmente se a empresa executasse o planejamento estratégico e fosse realizado um controle, melhores resultados poderiam ser obtidos, como por exemplo, decisões sempre alinhadas com as necessidades reais da empresa.

- **Índices para Análise das Demonstrações Contábeis:** constatou-se que a empresa faz uso de análise dos índices do balanço. É realizada a análise vertical, análise horizontal, giro dos estoques, endividamento, imobilização do patrimônio líquido, índices de liquidez, dentre outros. As vantagens que a empresa obtém com a utilização destas ferramentas são a compreensão das contas expostas nas demonstrações contábeis, permitindo assim otimização no processo decisório.

#### Análise dos dados

Por meio da análise dos dados, constatou-se que a empresa objeto deste estudo faz uso de algumas ferramentas gerenciais. Ferramentas como o planejamento e o orçamento são utilizadas, porém, não exatamente como poderiam e deveriam ser.

Ressalta-se que a empresa já atua no mercado há bastante tempo e apresenta-se sustentável, pelo menos no aspecto econômico. (Aspectos ambientais não foram abordados neste estudo). Porém, caso ferramentas gerenciais como margem de contribuição, planejamento estratégico e orçamento, como exemplo, fossem utilizadas em sua plenitude, muito provavelmente a empresa otimizaria seu processo decisório.

Sugere-se que a empresa contrate um profissional responsável para a implantação de ferramentas gerenciais como margem de contribuição, orçamento, dentre outros. Também sugere-se que este suposto profissional crie relatórios gerenciais específicos às necessidades e perfil da organização.

Com referencia aos gastos para a implantação das ferramentas gerenciais, estes são compensados pela relação custo/benefício. Uma empresa que utiliza as ferramentas gerenciais em seu processo de gestão e decisão, terá menos chances de incorrer em decisões equivocadas.

#### Considerações Finais

Este estudo teve como objetivo geral identificar a utilização das ferramentas gerenciais numa empresa do segmento plástico do município de Orleans SC. Constituíram objetivos específicos deste estudo: Apresentar uma abordagem teórica dos assuntos relacionados ao tema; apontar as vantagens para a empresa com o uso das ferramentas gerenciais; fazer sugestões para a empresa quanto ao uso das ferramentas gerenciais.

Por meio do estudo de caso, constatou-se que a empresa faz uso de algumas ferramentas gerenciais, porém não as utiliza em sua plenitude. Ressalta-se por exemplo que a empresa não faz uso adequado de ferramentas como o planejamento estratégico.

Salienta-se que a empresa mantém-se no mercado há um considerável tempo, uma década, segundo informações obtidas. Muito provavelmente, caso a empresa adotasse ferramentas gerenciais em sua plenitude como o orçamento e o planejamento, poderia, supostamente, obter resultados otimizados.

Sugeriu-se para a empresa objeto deste estudo, a contratação de um profissional capacitado para implantar e otimizar a utilização de ferramentas gerenciais, bem como, desenvolver relatórios gerenciais específicos às necessidades da organização.

### Referências bibliográficas

ATKINSON, Anthony A., *et al.* **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.

BOISVERT, Hugues. **Contabilidade por Atividades**: contabilidade de gestão: práticas avançadas. São Paulo: Atlas, 1999.

CARVALHO, Maria Cecília M. de. **Construindo o Saber: Metodologia Científica – Fundamentos e Técnicas**. 24.ed. Campinas: Papirus, 2012.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **Estrutura conceitual para elaboração e divulgação de relatório contábil – Financeiro (R1) –**

**Pronunciamento**. Disponível em:

<[http://static.cpc.meddiagroup.com.br/Documentos/147\\_CPC00\\_R1.pdf](http://static.cpc.meddiagroup.com.br/Documentos/147_CPC00_R1.pdf)>. Acesso em: 10 abril 2017.

CORSETTI, Ângelo. **Como Calcular o Valor de uma Empresa**. Disponível em:

<<http://revistapegn.globo.com/Revista/Common/0,,EMI237630-17161,00-COMO+CALCULAR+O+VALOR+DE+UMA+EMPRESA.html>>. Acesso em: 15 abr. 2017.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial: teoria e prática**. 6.ed. São Paulo: Atlas, 2012.

GIL, Antônio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2002.

\_\_\_\_\_, Antônio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2006.

HORNGREN, Charles T. *et al.* **Contabilidade Gerencial**. 12.ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2004.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Contabilidade Gerencial**. 6.ed São Paulo: Atlas, 1998.

IUDÍCIBUS, Sérgio de *et al.* **Contabilidade Introdutória**. 10 ed. São Paulo: Atlas 2006.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia Científica**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2004.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 8.ed. São Paulo: Atlas, 2003.

\_\_\_\_\_, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 10.ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARTINS, Eliseu; DINIZ, Josediton Alves; MIRANDA, Gilberto José. **Análise Avançada das Demonstrações Contábeis: Uma abordagem crítica**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MICHEL, Maria Helen. **Metodologia e Pesquisa Científica em Ciências Sociais**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2009.

NETO, Alexandre Assaf. **Estrutura e Análise de Balanços: um enfoque econômico-financeiro**. 8.ed. São Paulo: Atlas, 2006.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade Gerencial: Um Enfoque em Sistema de Informação Contábil**. 1.ed. São Paulo: Atlas, 1996.

\_\_\_\_\_, Clóvis Luís. **Contabilidade Gerencial: Um Enfoque em Sistema de Informação Contábil**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 1997.

PINTO, Alfredo Augusto Gonçalves et al. **Gestão de Custos**. 2.ed. Rio de Janeiro: FGV, 2011.

QUINTANA, Alexandre Costa. **Fluxo de Caixa: demonstrações contábeis de acordo com a lei 11.683/07**. 2.ed. Curitiba: Juruá, 2012.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade Básica Fácil**. 27.ed. São Paulo, Saraiva, 2010.

SILVA, José Pereira da. **Análise Financeira das Empresas**. 10.ed. São Paulo: Atlas, 2010.

WARREN, Carl S; REEVE, James M; e FESS, Philip E. **Contabilidade Gerencial**. 2.ed. São Paulo: Thomson Learning, 2008.

ZDANOWICZ, José Eduardo. **Fluxo de Caixa: uma decisão de planejamento e controle financeiros**. 8.ed. Porto Alegre: Sagra-DC Luzzatto, 2000.

## **CAPÍTULO 09 - A SITUAÇÃO NO MERCADO DE TRABALHO DOS EGRESSOS DE UMA INSTITUIÇÃO DE ENSINO SUPERIOR LOCALIZADA NA REGIÃO SUL DE SC (Caroline Schlickmann; Everton Menegasso Freitas; Jádina De Nez; Júlio Preve Machado; Rubia Cancelier Eing; Vinícius Heitor Sardá)**

**Resumo** Este estudo teve como objetivo geral identificar a situação profissional dos egressos de uma instituição de ensino superior do estado de SC. Constituíram os objetivos específicos deste estudo: aplicar um questionário aos egressos dos cursos escolhidos para análise, identificar os principais desafios do mercado de trabalho para os egressos; apontar as dificuldades encontradas quanto a prática de suas respectivas profissões. Tais objetivos foram atingidos por meio de pesquisa bibliográfica, aplicada e obtenção dos dados por meio de questionário. Constatou-se que para os acadêmicos egressos dos cursos de Administração, Ciências Contábeis e Engenharia Civil, os maiores desafios do mercado são obtenção de emprego e baixa remuneração devido à crise pela qual passa o Brasil.

**Palavras Chave:** Administração. Ciências Contábeis. Engenharia Civil. Mercado de trabalho. Profissionais.

**Abstract** This study aimed to identify the professional situation of graduates of a higher education institution in the state of SC. The specific objectives of this study were: to apply a questionnaire to the graduates of the courses chosen for analysis, to identify the main labor market challenges for the graduates; to point out the difficulties encountered by graduates regarding the practice of their respective professions. \ These objectives were reached through bibliographical research, applied, with questionnaire application. By analyzing the data, it was found that for the academic graduates of the Administration, Accounting and Civil Engineering courses, the biggest challenges in the market are obtaining employment and low remuneration, due to the crisis that Brazil is experiencing.

**Keywords:** Administration. Accounting Sciences. Civil Engineering. Job market. Professionals.

### **Introdução**

O mercado de trabalho tem se mostrado desafiador para praticamente todas as profissões. Atuar como administrador, engenheiro civil, contador, enfermeiro, enfim, independentemente do segmento profissional, o mercado de trabalho torna-se cada vez mais exigente. Tal fato acentua a responsabilidade das instituições de ensino naquilo que lhes compete: formar profissionais para o atual mercado de trabalho. Este estudo pretende investigar qual a situação profissional dos acadêmicos formados por uma instituição de ensino superior localizada a Sul do estado de SC. Para a mencionada instituição de ensino, é importante identificar qual a situação profissional de seus alunos egressos, de todos os cursos. Por questões

de acessibilidade, tomou-se num primeiro momento os egressos formados em 2014, dos cursos superiores de Administração; Ciências Contábeis e Engenharia Civil.

Diante deste contexto tem-se o seguinte questionamento: Qual a situação profissional dos alunos egressos de uma instituição de ensino superior localizada no estado de SC? Este estudo tem como objetivo geral identificar a situação profissional dos egressos de uma instituição de ensino superior do estado de SC. São objetivos específicos deste estudo: aplicar um questionário aos egressos dos cursos escolhidos para análise, identificar os principais desafios do mercado de trabalho para os egressos; apontar as dificuldades encontradas pelos egressos quanto a prática de suas respectivas profissões.

Para esta pesquisa definiu-se por critério de acessibilidade os egressos dos cursos de Administração; Ciências Contábeis e Engenharia Civil, concluintes no período de 2014.

A realização deste estudo justifica-se basicamente sob a ótica de três aspectos: aspecto prático; aspecto social e aspecto teórico.

Quanto ao aspecto prático, a identificação da situação profissional dos egressos dos cursos de administração, ciências contábeis e engenharia civil torna-se importante tanto para a instituição que os formou, quanto para os próprios egressos e também para os acadêmicos que atualmente cursam os respectivos cursos. Quanto ao aspecto social, a realização do estudo contribui para a divulgação das profissões escolhidas, fornecendo informações sobre os cursos e sobre a situação profissional daqueles que optaram por aquela profissão. Quanto ao aspecto teórico, os resultados da pesquisa serão compilados no formato de um artigo que fará parte do acervo bibliográfico de uma instituição de ensino superior.

Este artigo compõe-se da introdução apresentada na parte inicial, contendo objetivos, justificativa e uma aproximação ao tema. Após a introdução apresenta-se uma breve abordagem sobre as três áreas profissionais investigadas. Apresenta-se também na sequência os procedimentos metodológicos, a discussão dos resultados e por fim, as considerações finais.

## Fundamentação teórica

### Administração

Os primeiros profissionais administradores eram contratados e não donos do negócio, eram estes que geriam as companhias de navegação inglesas a partir do século XVII.

São habilidades do Administrador:

**Habilidades Técnicas:** Saber utilizar princípios, técnicas e ferramentas administrativas. Saber decidir e solucionar problemas.

**Habilidades Humanas:** Saber lidar com pessoas, comunicando-se eficientemente, negociando, conduzindo mudanças, obtendo cooperação e solucionando conflitos.

**Habilidades Conceituais:** Ter Visão sistêmica. Disponível em <http://www.administradores.com.br>.

A profissão de Administrador é regulamentada no Brasil pelo Decreto Nr 61934 de 22 de dezembro de 1967. Conforme Oliveira, (2016) atualmente as instituições de ensino superior tem a tendência de ressaltar que o Administrador do presente e do futuro deverá sempre estar aberto a mudanças e inovações. Porém salienta-se que não deve haver receita mágica que garanta que o profissional seja um profissional bem sucedido.

Ainda conforme Oliveira (2016), os desafios para o profissional Administrador são consideráveis nos dias atuais em função da evolução tecnológica. De forma bem clara, o profissional deverá acompanhar tal evolução.

Em 09 de setembro de 1965 no Brasil é promulgada uma lei que regulamentaria a profissão. Segundo o Conselho Federal Administração - CFA, por meio da Lei nº 4.769 criada em 1965 o acesso ao mercado profissional seria privativo dos portadores de títulos expedidos pelo sistema universitário.

Por volta da década de trinta, o Brasil faz então moradia à Administração, porém, os Estados Unidos já faziam há mais de cinquenta anos antes onde o Instituto de Organização Racional do Trabalho – IDORT deu auxílio para se desenvolver de melhor forma. E em 1931 o Brasil com a Universidade de São Paulo começara a dar início aos projetos de administradores focalizando em uma melhor gestão para os estudos.

No ano de 1966 vários grupos de estudos de administração na Universidade de São Paulo tinham como idealização de matérias como cultura geral

que daria mais apoio as condições a serem impostas no quadro administrativo; as chamadas instrumentais vieram dando modelos e técnicas para criação de teorias e praticas (conceitual e operacional). Com isso o mercado de administradores começou a aumentar facilitando as contratações por meios de currículos.

Segundo Stoner, 1999, p. 136, o administrador é determinado a fazer seus serviço por meio de dois processos que são :

- Eficiência: para alcançar os objetivos da organização é importante implantar melhoria no ato de executar as atividades a serem postas aos colaboradores.
- Eficácia: tem como propósito de como deve ser a maneira mais correta de executar cada atividade. Eficácia é fazer as coisas certas.

Eficiência e eficácia devem estar presentes na rotina de um administrador. Execuções de atividades de forma correta, suprimindo as necessidades, da melhor forma possível.

## **Contabilidade**

O curso de Ciências Contábeis no Brasil foi criado de maneira independente pela Lei nº 1401 em 1951.

Porém segundo o site Portal da Educação foi nos últimos anos que o profissional da contabilidade começou a ganhar destaque no cenário brasileiro, até a década de 60 os profissionais contábeis eram conhecidos como “guarda livros”. A partir da década de 70, com a economia em crescimento houve também o reconhecimento do profissional da contabilidade.

A regulamentação da profissão contábil do Brasil se deu através do Decreto-Lei 9.295/1946 que criou o Conselho de Federal de Contabilidade e os Conselhos Regionais de Contabilidade:

“Art. 1º- Ficam criados o Conselho Federal de Contabilidade e os Conselhos Regionais de Contabilidade, de acordo com o que preceitua o presente Decreto-lei”.

O Conselho Federal de Contabilidade e os Conselhos Regionais de Contabilidade tem por objetivo orientar, normalizar e fiscalizar o exercício da profissão contábil.

A profissão contábil tem princípios, leis, normas que devem ser cumpridas. Para exercer a função de contador ou técnico contábil, o profissional deve se registrar no Conselho Regional de Contabilidade, para isso deve o mesmo ser aprovado pelo Exame de Suficiência, conforme disciplina a Lei 12.249/2010.

Por muito tempo a Contabilidade foi vista como uma profissão que tinha como objetivo apenas de atender ao fisco, porém hoje esta visão que as pessoas tinham da contabilidade e do contador está sendo modificada.

Hoje o profissional da Contabilidade tem um papel bem definido dentro de uma entidade.

De maneira geral, o profissional contábil gerencia todo o sistema de informação, os bancos de dados que proporcionam tomada de decisões tanto dos usuários internos como externos. Toda a sociedade espera transparência dos Informes Contábeis, resultados não só de competência profissional, mas, simultaneamente, de postura ética (MARION, 2009, p. 29).

Portanto, a função do contador é produzir informações os usuários da contabilidade auxiliando-os assim na tomada de decisão.

O curso de Ciências Contábeis, bacharelado, está hoje regulamentado pela Resolução CNE/CES 10 de 16 de dezembro de 2004, onde é instituído as diretrizes curriculares para o curso de graduação e dá outras providências.

O profissional formado na área contábil tem um amplo mercado de trabalho em que ele possa atuar.

As áreas de atuação do profissional contábil são definidas pela Resolução CFC nº 560/1983 onde estão especificados as funções e cargos que um contador pode desempenhar.

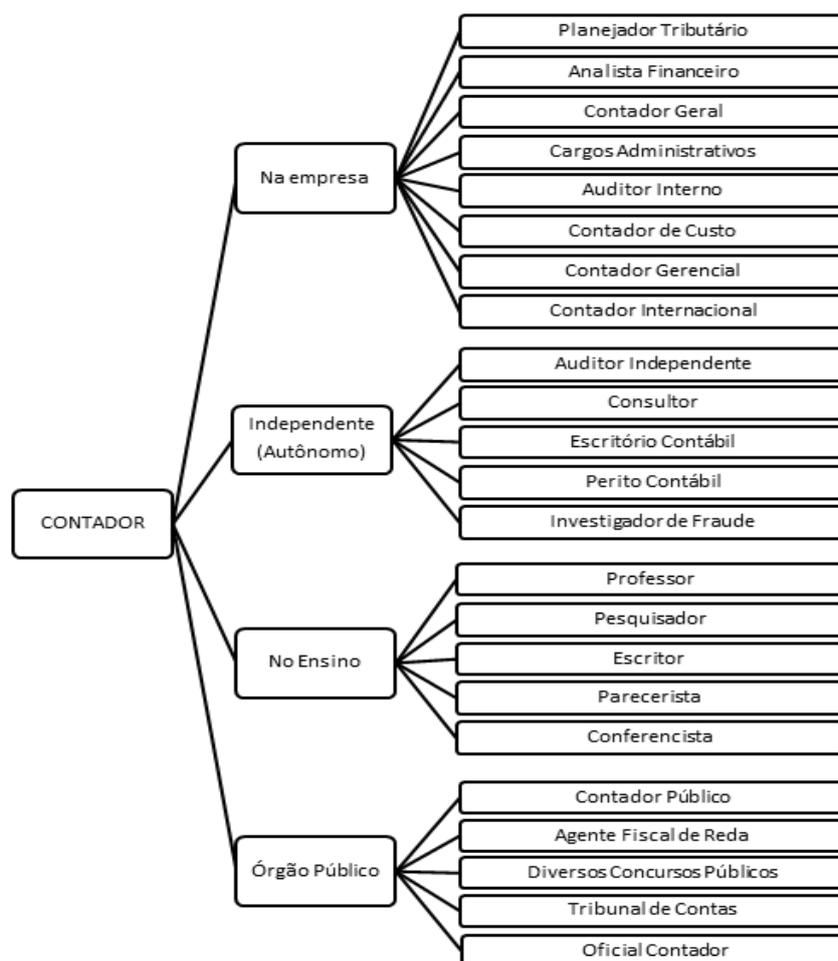
Segundo o artigo 2º da Resolução CFC nº 560/1983:

O contabilista pode exercer as suas atividades na condição de profissional liberal ou autônomo, de empregado regido pela CLT, de servidor público, de militar, de sócio de qualquer tipo de sociedade, de diretor ou de conselheiro de quaisquer entidades, ou, em qualquer outra situação jurídica definida pela legislação, exercendo qualquer tipo de função. Essas funções poderão ser as de analista, assessor, assistente, auditor, interno e externo, conselheiro, consultor, controlador de arrecadação, *controller*, educador, escritor ou articulista técnico, escriturador contábil ou fiscal, executor subordinado, fiscal de tributos, legislador, organizador, perito, pesquisador, planejador, professor ou conferencista, redator, revisor.

Portanto, constata-se uma ampla possibilidade de atuação no mercado de trabalho para um profissional formado no curso de graduação de Ciências Contábeis.

Segundo Ludícibus e Marion (2002, p. 44): “A Contabilidade é uma das áreas que mais proporcionam oportunidades para o profissional. O estudante que optou por um curso superior de Contabilidade terá inúmeras alternativas (...)”.

Marion (2009) demonstra uma figura dos possíveis cargos de um Contador.



**Figura 1:** Áreas de Atuação e Função do Contador

**Fonte:** Marion (2009, p. 37)

Pode-se verificar conforme demonstrado acima os vários possíveis campos de atuação do profissional formado pelo curso de Ciências Contábeis.

Conforme Marion (2009) na empresa um contador pode ter diversas cargos tais como: planejador tributário, analista financeiro, contador geral, cargos administrativos, auditor interno, contador de custo, contador gerencial e contador internacional.

Sejam quais funções desempenhadas por um contador que tem um cargo dentro de uma empresa:

- Planejador tributário: orienta nos processos tributários ICMS/IR/e outros, bem como o especialista nas fusões, incorporações e cisões.
- Analista financeiro: analista de crédito, desempenho, mercado de capitais, investimentos e custos.

- Contador geral: contabilidade rural, contabilidade hospitalar, contabilidade fiscal, contabilidade imobiliária, contabilidade hoteleira, contabilidade industrial, contabilidade secundária, contabilidade de condomínio, contabilidade comercial, contabilidade de transportadora, contabilidade bancária, contabilidade de empresas públicas, contabilidade de empresas sem fins lucrativos, contabilidade de empresas de turismo, contabilidade de empresas mineradoras e cooperativas.
- Cargos administrativos: Área financeira, comércio exterior, CIO (Chefe Information Officeaur), executivo e logística.
- Auditor interno: auditoria de sistema, auditoria de gestão, controle interno.
- Contador de custo: custo de empresa prestadora de serviços, custos industriais, analista de custos, orçamentos, custos do serviço público.
- Contador gerencial: controladoria, contabilidade internacional, contabilidade ambiental, contabilidade estratégica, controladoria estratégica, balanço social, accountability.
- Contador internacional: contador que se especializa em legislação internacional: IFRS
- Auditor independente: especialista em sistemas, tributos e custos.
- Consultor: expert em avaliação de empresas, tributos, comércio exterior, informática, sistemas, custos, controladoria, qualidade total, planejamento estratégico e orçamento.
- Empresário contábil: escritório contábil, serviços fiscais, serviços departamento pessoal, centro de treinamento.
- Perito contábil: perícia contábil, judicial, fiscal e extrajudicial.
- Investigação de fraude: analista e investigador de fraudes.
- Professor: cursos técnicos, cursos especiais (in company, concursos públicos) e carreira acadêmica (mestre, doutor).
- Pesquisador: pesquisa autônoma (recursos PAPESP, CNPq, empresas), fundação de pesquisa (Fipecafi, FIA, FIPE), pesquisas para sindicatos, instituições de ensino, órgãos de classe.
- Escritor: revistas, boletins, livros didáticos e técnicos, articulista contábil, financeiro e tributário.

- Conferencista: palestra em universidade, empresas, convenções e congressos.
- Contador público: gerenciar as finanças dos órgãos públicos.
- Agente fiscal de renda: agente fiscal de municípios, estado e união.
- Tribunal de contas: controladoria, fiscalização, parecerista, analista contábil, auditoria pública, contabilidade orçamentária.
- Oficial contador: policial militar, exército, contador e auditor com a patente de general de divisão.

Embora os pilares básicos da contabilidade continuem preservados o modo de como são demonstradas as informações está completamente modernizada.

O Brasil está passando por grandes transformações, integrando cada vez mais o mercado exterior, exigindo-se assim que a contabilidade brasileira esteja adequada aos padrões internacionais de contabilidade.

O profissional contábil está em uma nova fase, mais atualizada, mais dinâmica, mais inovadora e mais exigente. Passamos da fase em que a contabilidade nos apresentava apenas um retrato histórico da situação passada da entidade, neste novo momento além dos importantes dados históricos, há a projeção do futuro das organizações, esse sendo um dos principais fatores do crescimento da área contábil.

### **Engenharia Civil**

A construção civil brasileira representa um setor indispensável para a economia do país. Em 2010 o setor obteve um PIB de 13,10%, estando na frente de outros setores como a indústria com 10,2%, agropecuária com 6,7% e serviços com 5,8%. Nos anos de 2009, 2011 e 2012, o setor também apresentou taxas de crescimento superiores aos demais setores da economia acima citados (CBIC, 2016).

O cenário econômico atual se encontra em recessão e o baixo crescimento econômico, dificultando a geração de oportunidades de trabalho, comprometendo o crescimento de todos os setores, inclusive a construção civil. Porém, para 2018 o setor vive a expectativa de crescimento. Segundo Martins (2017), a retomada do crescimento da construção civil será impulsionada com a queda dos juros. Para ele, a caderneta de poupança voltará a atrair investidores, gerando recursos para financiamentos imobiliários, impulsionando o setor.

Neste sentido, profissionais qualificados e capacitados na área de Engenharia Civil são essenciais para tal desenvolvimento. Segundo Serra (2010), para atuar com eficiência na gestão de obras, ao longo dos anos se verificou uma modificação no perfil dos engenheiros civis, que deixa de desempenhar funções essencialmente técnicas para atuar também na administração da produção no canteiro de obras. As empresas de construção passam a especificar necessidades gerenciais sobre o perfil do engenheiro civil, como desenvolver habilidades para melhorar a gestão das pessoas. É valorizada a importância de saber estabelecer um bom relacionamento humano, a capacidade de trabalhar em equipe e a existência de características pessoais do profissional que sirvam de bom exemplo aos colegas e subordinados, como ética, assiduidade, criatividade e sensatez. O engenheiro deve considerar sua responsabilidade para resolver problemas típicos relacionados com a mão de obra no canteiro de obras, tais como: estimular a motivação, promover a capacitação e contribuir para tornar agradável e seguro o ambiente de trabalho.

A formação acadêmica do engenheiro civil enfatiza o desenvolvimento de habilidades técnicas, direcionadas para o dimensionamento e o projeto. Porém, o setor da construção civil tem especificidades que demandam um perfil administrativo desses profissionais. Um empreendimento é considerado bem-sucedido quando ele foi entregue dentro do prazo, dentro do orçamento inicial e com a qualidade esperada. Em cada um desses critérios há perspectivas que devem ser consideradas relacionadas ao cliente, ao acionista e a equipe. Caso a gestão de projetos considere a perspectiva do cliente, é necessário que a mesma seja compatível com as necessidades da empresa perante o investidor. Outro aspecto importante é dimensionar e gerenciar as expectativas dos membros da equipe de gestão, buscando alinhar os recursos com as atividades a serem cumpridas (GUERRINI; MUSETTI, 2016)

O PIB é o valor dos bens e serviços finais produzidos na economia durante um determinado período. O cálculo é feito através da soma das rendas na economia. Para que o índice esteja correto, é preciso compreender que todo o valor adicionado no processo de produção deve ser direcionado para os trabalhadores na forma de renda, para o governo na forma de impostos indiretos ou para as empresas na forma de lucro (FINDLAY, 2005).

Os resultados representativos do setor da construção para o PIB nacional nos anos de 2010, 2011 e 2012 decorreu de uma combinação de fatores como o

aumento do crédito, queda das taxas de juros, programas de investimentos públicos em infraestrutura, redução de impostos, aumento da renda dos ocupados e da massa de salários (DIEESE, 2012).

A indústria da Construção Civil brasileira justifica a sua importância tendo como principais características o alto índice de geração de empregos. Dificuldades relacionadas a mão-de-obra de baixa qualificação, além do reduzido coeficiente de importação, fazem o setor atingir níveis de produtividade e competitividade abaixo do padrão existente nos países desenvolvidos (SEBRAE-MG, 2005).

De acordo com Silva e Dallanol (2008), a educação é uma estratégia para repassar informações e valores para os alunos. Além disso, ela é capaz de formar e cultivar o caráter dos indivíduos, através do ensino de um conteúdo moral, ou seja, de um conteúdo de normas e valores.

O forte crescimento da indústria de construção civil nos últimos anos provocou um descompasso entre a oferta e a demanda por trabalhador qualificado. A sondagem da construção civil realizada pela CNI e CBIC, mostra que dentre os principais problemas enfrentados pelas empresas, a opção “falta de mão de obra qualificada” é a mais assinalada desde o primeiro trimestre de 2010. A falta de trabalhador qualificado tornou-se um problema estrutural para a indústria da construção civil no Brasil (SONDAGEM ESPECIAL, 2011 apud LEÃO, 2016).

A economia atual tem passado por um processo de reestruturação produtiva exigindo do mercado de trabalho constantes mudanças. Exige-se dos profissionais a necessidade por qualificação profissional a fim de elevar a produtividade e a competência econômica (VIDIGAL; VIDIGAL, 2012).

Segundo estudos realizados por Mendonça e Loureiro (2004) o retorno da educação para quatro anos de estudo é de 15,8%. Para oito anos de estudo o retorno é de 16,4%, 12 anos é de 17,6% e para 16 anos, o retorno é de 18,4%. Com base nesses resultados pode-se dizer que, um indivíduo que tenha dezesseis anos de estudo a mais que um outro possui uma diferença de renda de 18,4%.

Oliveira et al (2014) realizaram uma pesquisa que tenha como objetivo avaliar a qualificação profissional em serviços de construção sustentável. Neste estudo alunos bolsistas tiveram a oportunidade de ensinar aos profissionais da construção civil (pedreiros, carpinteiros, armadores e etc.) conceitos e aplicações de construção sustentável. Diante deste trabalho de qualificação, os bolsistas observaram o crescimento em termos capacitação profissional por parte dos participantes e até

mesmo deles próprios (instrutores). Avaliaram que o encontro em grupo e a troca de experiências faz com que todos cresçam profissionalmente, melhorando suas produtividades.

### **Procedimentos Metodológicos**

Quanto à natureza, a presente pesquisa é a Aplicada. Conforme Barros (2007) a pesquisa aplicada tem como motivação a necessidade de produzir conhecimento com o objetivo de contribuir para a solução do problema levantado.

Segundo Cervo (1996) na pesquisa aplicada há várias maneiras de coleta de dados, tais como, laboratórios, pesquisa de campo, entrevistas, gravações em áudio, questionários, análise de documentos etc.”.

Neste estudo a técnica utilizada será de perguntas fechadas e abertas, sendo os questionários enviados via e-mail.

Quanto a forma de abordagem a pesquisa será quantitativa e qualitativa.

Segundo Gil (2010) a pesquisa quantitativa é utilizada em pesquisas descritivas, quando se tem o objetivo de encontrar e classificar a relação entre variáveis. Sendo assim, é possível classificar e analisar os dados.

Ainda conforme Gil (2010) a pesquisa qualitativa considera o ambiente como fonte dos dados diretamente e o pesquisador é o instrumento chave, sendo o processo o foco principal e não o resultado em si.

Quanto aos objetivos a pesquisa será bibliográfica e descritiva. Segundo Cervo e Bervian (1983) qualquer que seja a pesquisa, em qualquer que seja a área do conhecimento, deverá haver a pesquisa bibliográfica, quer seja para levantamento da situação, quer seja para a fundamentação teórica.

Já as pesquisas descritivas têm como objetivo descrever características dos entrevistados. Segundo Gil (2006, p. 44) “sua distribuição por idade, sexo, procedência, nível e escolaridade, nível de renda, estado de saúde etc.”.

Por meio de pesquisas descritivas consegue-se classificar, expor opiniões, tratar a informação bruta.

Quanto aos procedimentos técnicos a realização deste estudo se utilizará de levantamento de dados e pesquisa de campo. Segundo Gil (1996, p. 56) “procedese a solicitação de informações a um grupo significativo de pessoas acerca do problema estudado”.

Na pesquisa em questão o levantamento das informações é efetuado por meio de um questionário aplicado aos egressos dos cursos de Administração, Ciências Contábeis e Engenharia Civil, graduados no ano de 2014. Os cursos e o ano de formação foram escolhidos pelo critério de acessibilidade.

Conforme Marconi, Lakatos (2005) a pesquisa de campo é utilizada com o objetivo de obtenção de informações a respeito de um problema para o qual procura-se uma resposta

Segundo Gil (2006), na pesquisa de campo um único grupo ou comunidade é estudado.

Para a realização deste estudo foi enviado um questionário para todos os egressos dos cursos de Administração; Ciências Contábeis e Engenharia civil, formados no ano de 2014. Foram obtidas respostas de 32 egressos do curso de Administração; 23 egressos do curso de Ciências Contábeis e 28 egressos do curso de Engenharia Civil. Em média, 70% do número total de egressos formados pelos referidos cursos no ano de 2014 responderam ao questionário.

## **Discussão dos Resultados**

Por se tratar de um estudo envolvendo três cursos, apresenta-se num primeiro momento alguns aspectos referentes a situação profissional dos egressos de cada curso.

### **Egressos do curso de Administração**

Conforme dados obtidos dos questionados, constatou-se que 80% dos egressos identificaram-se com o curso de Administração e com o mercado de trabalho. Os demais, 20%, alegam ter seu próprio negócio e utilizar na gestão os saberes adquiridos no período de formação superior.

As áreas de atuação mais citadas pelos 80% que estão no mercado de trabalho são: gestão industrial; gestão logística; gestão de marketing; gestão comercial; gestão financeira e docência. Atuando nas áreas de gestão estão 90% daqueles que atuam no mercado de trabalho e 10% atuam em áreas operacionais e de execução como atendentes de balcão ou executores de serviços gerais.

Constatou-se que 70% dos egressos buscam aperfeiçoar seus conhecimentos por meio de especializações ou cursos rápidos, apesar algumas vezes a empresa para a qual trabalham não desenvolver nenhuma política de

incentivo a estudos é desenvolvida. Tal fato é destacável pois outro fato foi percebido por meio das respostas dos questionados: no momento da contratação de profissionais de administração, a prioridade é dada para aqueles que tem maior grau de especialização e prática no mercado. Assim sendo, constata-se que, na sua maioria, as empresas não desenvolvem políticas de incentivo à especialização dos profissionais, porém, no momento da contratação, o grau de especialização do candidato é observado e tem prioridade, principalmente, se combinado com alguns anos de prática no mercado de trabalho.

Quando questionados sobre o perfil do administrador, exigido pelo mercado, são unânimes em responder que o mercado ambiciona um profissional otimista, que tenha gosto pelo trabalho de gerir, honesto, respeitoso com os colegas e sobretudo, competente naquilo que faz.

Quanto às dificuldades encontradas pelos profissionais no mercado, foram citados: falta de emprego (em função da própria situação do país); baixo reconhecimento perante seus superiores em algumas situações; em algumas situações, incompatibilidade com os horários. Também foi apontado como desafios do mercado, a obtenção de empregos com altas remunerações.

#### Egressos do curso de Ciências Contábeis

Por meio de análise dos dados constatou-se que 100% dos egressos respondentes estão atuando no mercado de trabalho. Constatou-se que 60% estão atuando na área contábil e 40% atuam em outras áreas como serviços gerais, balcão de vendas.

A pesquisa revelou que 60,87% dos profissionais estão no mercado de trabalho atuando na área contábil contra 39,13% dos profissionais atuando em outras áreas.

Os dados revelaram que 65,22% dos profissionais atuam em empresas privadas e 30,43% em organizações contábil e apenas uma pessoa respondeu que atua em outra área.

Segundo os profissionais questionados, a baixa remuneração e manter-se atualizado foram as respostas mais relevantes, cada uma com 33% do total, das dificuldades encontradas no exercício da profissão contábil.

Constatou-se também que o curso teve grande importância para a maioria dos profissionais, pois 48% dos profissionais responderam que o curso os ajudou a

aperfeiçoar as práticas do trabalho e 39% deles o curso os ajudou a ingressar no mercado de trabalho.

Uma grande parte dos entrevistados (78%) respondeu que tem o interesse de especializar-se, apenas 18% não tem o interesse em continuar a estudar e 4% não responderam ao questionamento.

Diversas foram às respostas de área de interesse quanto à especialização. A área que mais houve interessados foi a de recursos humanos e/ou a de departamento pessoal com 17% do total, porém grande parte dos entrevistados, 22% deles, ainda não tinham definido uma área de especialização.

#### Egressos do curso de Engenharia Civil

A área predominante de atuação dos egressos é a área de Gestão e Elaboração de Projeto (46,1%). Na área de Engenharia Rodoviária, têm-se 15,4% dos egressos. Por fim, 7,7% dos egressos estão atuando na área de Projetos Hidráulicos e Hidrologia e 30,8% dos egressos não estão atuando na área.

Grande parte dos profissionais atuantes na área de Engenharia Civil citaram como principais desafios até o momento a remuneração. De acordo com a Lei 4.950-A (1966) que regulamenta a remuneração dos profissionais diplomados em Engenharia, a tabela salarial do profissional engenheiro civil está vinculada ao valor do salário mínimo vigente e a jornada diária do profissional, independentemente do seu local de atuação. Para uma jornada diária de trabalho de 6 horas, o piso salarial é de 6 salários mínimos. Já para uma jornada diária de trabalho de 8 horas, o piso salarial é de 8,5 salários mínimos.

Constatou-se que 69% dos questionados apresenta uma média salarial abaixo do piso salarial mínimo da profissão. Além disso, 15% dos entrevistados possuem uma média salarial dentro de uma faixa que pode ser inferior ao piso salarial.

Porém, observando-se individualmente as respostas dos questionados e relacionando salário e idade, viu-se que de todos os profissionais que declararam atuar na área, os de maior idade, entre 34 e 58 anos, são os mesmos que declararam ter as maiores remunerações, de R\$5.622,00 à R\$7.964,50 e acima de R\$7.964,50, respectivamente.

## Considerações finais

Independentemente da área de atuação, faz-se importante obter informações sobre a situação profissional de acadêmicos egressos. Este estudo teve como objetivo geral investigar qual a situação profissional dos acadêmicos formados por uma instituição de ensino superior localizada no estado de SC. Para este estudo foram escolhidos os egressos dos cursos de Administração, Ciências Contábeis e Engenharia Civil, formados em 2014.

Constatou-se por meio dos dados que os profissionais dos cursos de Administração, Ciências Contábeis e Engenharia Civil estão atuando no mercado de trabalho e a maioria atua na área. Os questionados afirmam que os conhecimentos adquiridos durante a formação superior ajudaram na obtenção do emprego. Quanto à manter os estudos, a maioria dos egressos realiza cursos rápidos ou cursos de duração média como especializações.

Com referência aos desafios e dificuldades do mercado de trabalho, todos os questionados apontaram a dificuldade de obtenção de emprego e as baixas remunerações. Os profissionais concordam que tais desafios sejam potencializados pela crise econômica, social e política que o Brasil tem vivido nos últimos anos. Verificou-se que aqueles profissionais com maior experiência e conhecimentos na área, como especialização, são ocupantes de cargos com melhor remuneração.

Salienta-se o fato de que, conforme os questionados, parte das empresas não desenvolvem uma política de incentivo aos estudos para seus profissionais, porém, no momento da contratação, a preferência é dada para o candidato que tem maior nível de especialização e experiência na área.

Manter-se atualizado, ser ético, eficiente, com dedicação exclusiva, são algumas exigências do mercado apontadas pelos profissionais.

Diante dos resultados, pode-se afirmar que os saberes adquiridos no período da graduação dos acadêmicos egressos dos cursos de Administração; Ciências Contábeis e Engenharia Civil foram e são importantes para sua vida profissional. Os dados apontam também que todos os profissionais pretendem continuar estudando por meio de especializações, cursos rápidos ou mestrado e doutorado. Observa-se que os profissionais estão cientes da importância da continuidade dos estudos. O mercado pode apresentar sinais de estagnação e por consequência as remunerações deixam a desejar e programas de incentivo aos estudos por parte das empresas podem ser mínimos, porém, há uma confiança que a situação econômica

do país seja otimizada e os profissionais pretendem estar aptos ao mercado e para tal, manter os estudos é primordial para os questionados.

Os cursos para investigação neste estudo foram escolhidos aleatoriamente. Os resultados obtidos são semelhantes. Futuramente serão feitos estudos com os egressos dos demais cursos da instituição.

### Referências Bibliográficas

BRASIL. Decreto Lei 9295, 27 de maio de 1946. Cria o Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do Contador e do Guarda-livros, e dá outras providências. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/CCivil\\_03/Decreto-Lei/Del9295.htm](http://www.planalto.gov.br/CCivil_03/Decreto-Lei/Del9295.htm)> Acessado em 12/06/2017.

BRASIL. Lei n. 4.950-A, de 22 de abril de 1966. **Remuneração de profissionais diplomados em Engenharia, Química, Arquitetura, Agronomia e Veterinária.**, Brasília,DF, abr 1966.

CERVO, Amado Luiz, **Metodologia Científica**, São Paulo. McGraw-hill do Brasil, 4.ed 1996.

Conselho Federal de contabilidade. Disponível em <https://cfc.org.br/>. Acessado em outubro de 2018.

DIEESE. **Estudo Setorial da Construção**. São Paulo 2012; Desafios e Perspectivas para a Profissão Contábil. Disponível em: <<http://www.classecontabil.com.br/artigos/desafios-e-perspectivas-para-a-profissao-contabil>> Acessado em 11/07/2017.

FINDLAY, David. **Macroeconomics**. 4. ed. Upper Saddle River: Pearson Education (us), 2005.

GIL, A.C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5º ed. São Paulo: Atlas 2010. p. 117-125.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

GUERRINI, Fábio Muller; MUSETTI, Marcel Andreotti. **O engenheiro civil como administrador: habilidades e perfis gerenciais**. São Paulo, 2016. Disponível em: <http://techne17.pini.com.br/engenharia-civil/231/o-engenheiro-civil-como-administrador-habilidades-e-perfis-gerenciais-371188-1.aspx>. Acessado em 29 de janeiro de 2018.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Introdução à teoria da contabilidade: para o nível de graduação**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

LAKATOS, Eva Marina; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia do Trabalho Científico**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

LEÃO, M. V. M. **Análise da qualificação da mão de obra no setor da construção civil na cidade de Dourados (MS)**. 2016. 47 páginas. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado) - Universidade Tecnológica Federal do Paraná. Campo Mourão, 2016.

MARION, José Carlos. **Contabilidade empresarial**. 15 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

OLIVEIRA, Ana Carolina et al. Qualificação profissional na Construção Sustentável. **Revista Diálogos: Extensão e Aprendizagem: tempos e espaços**, Brasília, v. 19, n. 1, dez 2014.

Oliveira, Elizabete Ribeiro. Disponível em <http://www.administradores.com.br/artigos/carreira/os-desafios-do-administrador-do-futuro/43231/>. Acessado em 04 de março de 2017.

Resolução CNE/CES 10, de 16 de dezembro de 2004. Disponível em [http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/rces10\\_04.pdf](http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/rces10_04.pdf). Acessado em outubro de 2018.

SEBRAE/MG Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. Disponível em <http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/mg?codUf=14>. Acessado em outubro/2018.

SERRA, Sheyla Mara Baptista. **O novo perfil do engenheiro para a gestão de pessoas - Responsáveis pelas obras necessitam de conhecimentos multidisciplinares. Construção e Mercado**. São Paulo, n. 109, p.16-17, ago. 2010.

SILVA, Francielli Pirolli da; DALLANOL, Rodrigo Assufi. **A educação como processo da formação social do indivíduo**. In: 1º SIMPÓSIO NACIONAL DE EDUCAÇÃO XX SEMANA DA PEDAGOGIA, 1, 2008, Cascavel. Cascavel. p. 1 - 13. Disponível em: [http://www.unioeste.br/cursos/cascavel/pedagogia/eventos/2008/2/Artigo 07.pdf](http://www.unioeste.br/cursos/cascavel/pedagogia/eventos/2008/2/Artigo%2007.pdf)>. Acesso em: 22 dez. 2017.

STONER, James A. F.; FREEMAN, R. Edward. **Administração**. 5 ed. Rio de Janeiro: Prentice Hall do Brasil, 1999.

VIDIGAL, Cláudia Bueno Rocha; VIDIGAL, Vinícius Gonçalves. Investimento na qualificação profissional: uma abordagem econômica sobre sua importância. **Acta Scientiarum. Human and Social Sciences**, v. 34, n. 1, p. 41-48, jun 2012.

## **CAPÍTULO 10 - AS EXPECTATIVAS DOS ACADÊMICOS INGRESSANTES NO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DO UNIBAVE DE 2017 (Mayra Ferreira Nunes, Jádina De Nez)**

**Resumo:** A contabilidade hoje vem exercendo um grande papel no mercado econômico, buscando informações para contribuir nas tomadas de decisões nas empresas. Atualmente os profissionais devem sempre buscar capacitação e renovar seus conhecimentos. Este artigo teve como objetivo identificar as expectativas dos acadêmicos ingressantes no Curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário Barriga Verde-Unibave, no ano de 2017. Por meio de pesquisa bibliográfica, descritiva, com aplicação de questionário, foi constatado que os acadêmicos ingressantes tem boas expectativas com relação a sua escolha. A maioria optou pelo curso superior com a expectativa da obtenção de cargo com boas remunerações e a opção pela área contábil se deu pela empregabilidade que a profissão de contador oferece.

**Palavras-chave:** Profissionais. Capacitação. Expectativas. Ciências Contábeis.

### **THE EXPECTATIONS OF THE ACADEMICS INGRESSANTES IN THE COURSE OF ACCOUNTING SCIENCES OF THE UNIBAVE OF 2017**

**Abstract:** Accounting today has played a major role in the economic market, seeking information to contribute to decision making in companies. Professionals should always seek training and renew their knowledge. This article aimed to identify the expectations of the students entering the Course of Accounting Sciences of the University Center Barriga Verde-Unibave, in the year 2017. Through a bibliographical research, applied with a questionnaire application, it was found that the incoming students have good with your choice. The majority opted for the higher education course with the expectation of obtaining a position with good remuneration and the option for the accounting area was due to the employability that the accountant profession offers.

**Keywords:** Professionals. Training. Expectations. Accounting Sciences

### **Introdução**

A contabilidade é uma das ciências essenciais para qualquer tipo de empresa tanto de grande ou pequeno porte. Tem como principal função registrar e relatar todos os fatos ocorridos no patrimônio da entidade.

O profissional contábil tem um grande papel no mercado de trabalho em função da necessidade da informação patrimonial por parte da gestão. O principal objetivo deste artigo é identificar as expectativas dos acadêmicos ingressantes no curso de Ciências Contábeis no ano de 2017 no Centro Universitário Barriga Verde – Unibave.

A realização deste estudo justifica-se basicamente conforme três aspectos: aspecto social; aspecto prático e aspecto teórico. Quanto ao aspecto social, os

resultados contribuirão para a divulgação da profissão contábil. Quanto ao aspecto prático, os resultados poderão ser analisados pela própria instituição de ensino na pessoa de professores, gestores e acadêmicos. Quanto ao aspecto teórico, os resultados deste estudo farão parte do acervo de uma instituição de ensino superior e poderão ser utilizados como fonte de consulta para acadêmicos, professores, profissionais da área e demais pessoas interessadas no assunto.

### **Conceito de contabilidade**

Contabilidade é a ciência que tem por objetivo o estudo das variações quantitativas e qualitativas ocorridas no patrimônio (conjunto de bens, direitos e obrigações) das entidades. Por meio dela é provido o máximo de informações úteis para as tomadas de decisões, tanto dentro quanto fora da empresa, estudando, registrando e controlando o patrimônio. Neste contexto Ribeiro (2010, p.3) destaca:

A contabilidade, na sua condição de ciência social, cujo objeto é o Patrimônio, busca por meio da apreensão, da quantificação, da classificação, do registro, da eventual sumarização, da demonstração, da análise e relato das mutações sofridas pelo patrimônio da Entidade particularizada, a geração de informação quantitativas e qualitativas sobre ela, expressas tanto em termo físicos, quanto em monetários.

Em resumo, a Contabilidade abrange um conjunto de técnicas para controlar o patrimônio das organizações através de aplicações do seu grupo de princípios, técnicas, normas e procedimentos próprios, interpretando e informando os fatos contábeis aos proprietários de empresas.

Todas as movimentações existentes no patrimônio de uma entidade são registradas pela Contabilidade, que resume os fatos em forma de relatórios e entrega-os aos interessados em saber como está indo a situação da empresa.

“A contabilidade não deve ser feita visando basicamente atender às exigências do governo, mas, o que é muito mais importante, auxiliar as pessoas a tomarem decisões”. (MARION, 2009, p. 28).

### **Objeto e objetivo da Contabilidade**

O patrimônio é um conjunto de bens, direitos e obrigações vinculado a uma pessoa ou a uma entidade. É o objeto de estudo da contabilidade. Abrange tudo aquilo que a pessoa tem (bens e direitos) e tudo aquilo que a pessoa deve (obrigações).

De acordo com a resolução nº 774 do CFC:

O objetivo delimita o campo de abrangência de uma ciência, tanto nas ciências formais quanto nas factuais das quais fazem parte as ciências sociais. Na Contabilidade, o objeto é sempre o PATRIMÔNIO de uma Entidade, definido como conjunto de bens, direitos e obrigações para informais, ou a uma sociedade ou instituição de qualquer natureza, independentemente da sua finalidade, que pode, ou não incluir o lucro. O essencial é que o patrimônio disponha de autonomia em relação aos demais patrimônios existentes, o que significa que a Entidade dele pode dispor livremente, claro que nos limites estabelecidos pela Ordem jurídica e, sob certo aspecto da racionalidade econômica e administrativa.

Para Ribeiro (2010 p.4), “O objetivo da contabilidade é o estudo e o controle do patrimônio e de suas variações visando ao fornecimento de informações que sejam úteis para a tomada de decisões econômicas”. Portanto devem ser favoráveis aquilo que o usuário considera como elementos importantes para seu processo decisório.

### **Informação Contábil**

Marion (1998) descreve que os usuários são todas as pessoas que através da contabilidade buscam informações úteis, pela condição da empresa e que buscam na contabilidade respostas.

Para Ribeiro (2010 p. 4):

Compreendem todas as pessoas físicas ou jurídicas que, direta ou indiretamente tenham interesse na avaliação da situação e do desenvolvimento da entidade, como titulares (empresas individuais), sócios ou acionistas (empresas societárias), administradores, governo (fisco), fornecedores, clientes, investidores que atuam no mercado de capitais etc.

No quadro 01, pode-se visualizar os usuários da informação contábil, e a meta ou informação que cada usuário utiliza.

**Quadro 01 – Usuários de informações contábeis.**

<b>Usuário da Informação Contábil</b>	<b>Meta que Desejaria Maximizar ou Tipo de Informação mais Importante</b>
Acionista minoritário	Fluxo regular de dividendos.
Acionista majoritário ou com grande participação	Fluxo de dividendos, valor de mercado da ação, lucro por ação.
Acionista preferencial	Fluxo de dividendos mínimos ou fixos.
Emprestadores em geral	Geração de fluxos de caixa futuros suficientes para receber de volta o capital mais os juros, com segurança.
Entidades governamentais	Valor adicionado, produtividade, lucro tributável.
Empregados em geral, como as- salarizados.	Fluxo de caixa futuro capaz de assegurar bons aumentos ou manutenção de salários, com segurança; liquidez.
Média e alta administração	Retorno sobre o ativo, retorno sobre o patrimônio líquido; situação de liquidez e endividamento confortáveis.

Fonte: Iudícibus, 2010, p. 5.

Conforme exposto no quadro 01, a contabilidade é composta por diversos usuários e interesses diferentes na informação. Os usuários podem ser definidos como os proprietários e administradores da empresa, os fornecedores, os financiadores e o governo.

### **Profissional da contabilidade**

A profissão contábil é uma das profissões que mais proporciona oportunidade no ramo contabilidade. Atualmente, o profissional contábil exerce um papel fundamental tanto no contexto político quanto empresarial. O contador é um profissional formado, que deve estar preparado e habilitado legalmente para atuar em planejando, supervisionando e auxiliando, o que é fundamental.

A área da contabilidade vem se desenvolvendo muito com o passar dos anos e, desse modo, o profissional contábil deve compreender suas responsabilidades e os objetivos de sua profissão, constituída por princípios, leis e normas a serem cumpridas, e tendo o conhecimento da legislação contábil para o exercício profissional.

## **Profissão Contábil no Brasil**

O Código Comercial Brasileiro, instituído em 1850, iniciou a Contabilidade no Brasil, pois através dele foi legalizado o uso do Livro Diário para registrar os acontecimentos financeiros e também se tornou obrigatório a realização do balanço geral anual.

Com o Decreto-Lei nº 9.295, foi firmado as categorias de Contador, sendo que para Contador é exigido ensino superior (Bacharel em Ciências Contábeis).

Contudo, para que o profissional possa exercer a profissão legalmente, não basta apenas a graduação. A Lei nº 12.249 de 11 de junho de 2010, tornou indispensável aos novos profissionais, a aprovação pelo exame de suficiência do Conselho Federal de Contabilidade (CFC)

O exame de suficiência, é um exame que determina se o profissional está apto a exercer a função de contador, conforme descrito na Resolução CFC nº 853/99.

Art. 2º. Exame de Suficiência é 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.

Conforme o Conselho Regional de Contabilidade após a aprovação no exame, o profissional tem a opção de se Registrar e Obter a Carteira Profissional de Contador.

## **Atuações do Profissional Contábil**

Atualmente, o contador não é apenas aquele que estuda e controla o patrimônio das entidades, mas também aquele que entende a lógica dos negócios. A contabilidade gerencial esta conquistando as empresas globalizadas, onde a informação contábil e aliada de informação gerencial relativa aos dados econômicos e financeiros.

Conforme Iudicibus (1998 p. 21):

A contabilidade, na qualidade de ciências aplicada, com metodologia especialmente concebida para captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetam as situações patrimoniais, financeiras e econômicas de qualquer ente, seja este pessoa física, entidade de finalidades não lucrativas, empresa seja mesmo pessoa de Direito Publico, tais como Estado, Municípios, união , Autarquia etc..., tem um campo de atuação circunscrito a entidades supramencionadas, o que equivale a dizer muito amplo.

A escolha da profissão contábil abre vários setores envolvendo a contabilidade como:

- Auditor Independente;
- Auditor Interno;
- Analista Financeiro;
- Perito Contábil;
- Consultor Contábil;
- Pesquisador Contábil;
- Professor de Contabilidade.

Sendo assim o contador devera entender que qual seja sua área, deverá estar apto a exercer sua função de maneira satisfatória, sendo assim atender as expectativas de seus clientes e garantido e atendendo assim as expectativas de seus clientes e garantindo a seguimento de sua empresa.

### **Regulamentação da Profissão Contábil**

O contador deve estar ciente a todas as regulamentações e aos princípios, os quais devem ser seguidos, para assim desenvolver suas atividades. E em caso de qualquer divergência das normas impostas, sofrera a possíveis penalidades.

Conforme os preceitos legais previstos no Art. 2º do Decreto-Lei Nº 9.295/46, a fiscalização, tem como compromisso legal atuar como fator de proteção da sociedade:

Art. 2º A fiscalização do exercício da profissão contábil, assim entendendo-se os profissionais habilitados como contadores e técnicos em contabilidade, será exercida pelo Conselho Federal de Contabilidade e pelos Conselhos Regional de Contabilidade a que se refere ao Art. 1.

O Conselho Federal de Contabilidade – CFC, tem por finalidade em termos da legislação em vigor de fiscalizar, orientar e normatizar. É uma autarquia especial de caráter corporativo e sem vínculos com administração pública federal. E por meio do Conselho Regional de Contabilidade, cada um tem sua base jurisdicional, nos Estados e no Distrito Federal.

### **Procedimentos Metodológicos**

Para poder desenvolver um artigo, precisa-se usar alguns procedimentos metodológicos e assim alcançar os objetivos estabelecidos.

Conforme Marconi e Lakatos (2010 p. 27 ):

É a análise que vai permitir observar os componentes de um conjunto, perceber suas possíveis relações, ou seja, passar de uma ideia-chave para um conjunto de ideias mais específicas, passar a generalização e, finalmente, á crítica.

Conforme a metodologia ela não esta a procura de soluções, mais tenta procurar maneiras de solucionar os problemas, agregando conhecimento e uma forma melhor de compreensão. Esta pesquisa terá a conservação teórica no enfoque qualitativo.

Segundo Richardson (1999, p. 70) define:

[...] como o próprio nome indica, caracteriza-se pelo emprego da quantificação tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento delas por meio de técnicas estatísticas, desde as mais simples como percentual, média desvio-padrão, às mais complexas, como coeficientes de correlação, análise de regressão etc.

Para o desenvolvimento deste artigo, foi utilizado o método de pesquisa de caráter descritivo.

Pois o objetivo deste artigo e analisar os perfis dos acadêmicos ingressantes no ano de 2017, sendo assim serão avaliados descritivamente, Segundo Fonseca (2007, p. 31): “A pesquisa descritiva, expõe uma realidade tal como esta se apresenta, conhecendo-a e interpretando-a por meio da observação, do registro e da análise dos fatos ou fenômenos (variáveis)”.

A pesquisa de campo possibilita fazer levantamentos que possam ser representativos de uma natureza, podendo assim fornecer resultados e se aprofundar nos assuntos propostos.

A aplicação do questionário foi realizada com os acadêmicos ingressantes no Curso de Ciências Contábeis do Unibave no Campus de Orleans no ano de 2017 atualmente é mantido pela Febave (Fundação Educacional Barriga Verde), também localizado na cidade de Orleans.

A pesquisa foi realizada com 30 alunos dentro cerca de uma população estimada de 45%. Foi utilizado pesquisas bibliográficas ou fontes secundarias para a fundamentação teórica por meio de dissertações, livros, artigos, artigos eletrônicos e outros.

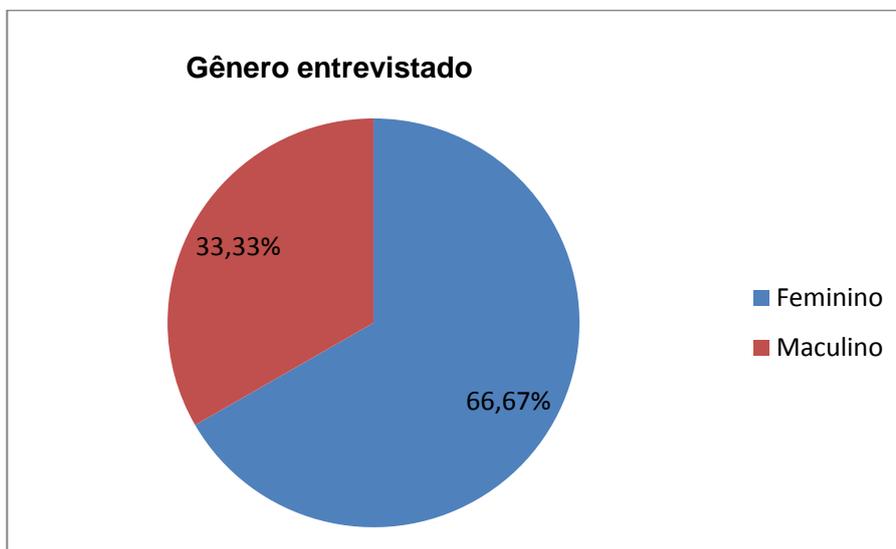
### **Discussão dos Resultados**

A pesquisa foi realizada com os acadêmicos ingressantes no curso de ciências contábeis do Unibave (Centro Universitário Barriga Verde), por meio de um questionário com 13 questões sendo abertas e fechadas e tanto descritivas como

objetiva. O total obtido desta pesquisa foi de 30 alunos que ingressaram do ano de 2017/2.

Será demonstrado a análise do resultado e descrevendo cada questão. A primeira questão tratou-se de classificar os gêneros conforme o gráfico abaixo:

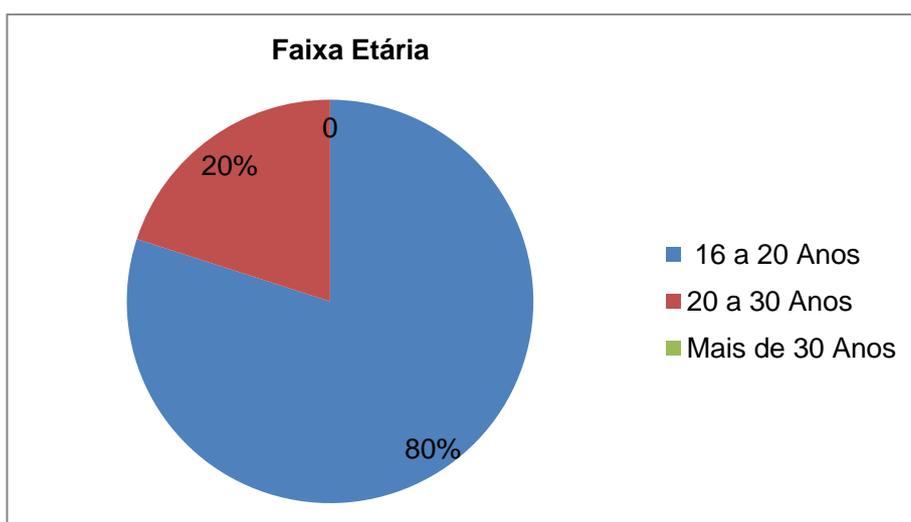
**Figura 1 – Gênero Entrevistado**



**Fonte:** Dados da pesquisa

Conforme os dados da figura 1, os homens são a minoria em relação as mulheres. Dos 30 entrevistados, 10 são do gênero masculino e 20 são do gênero feminino.

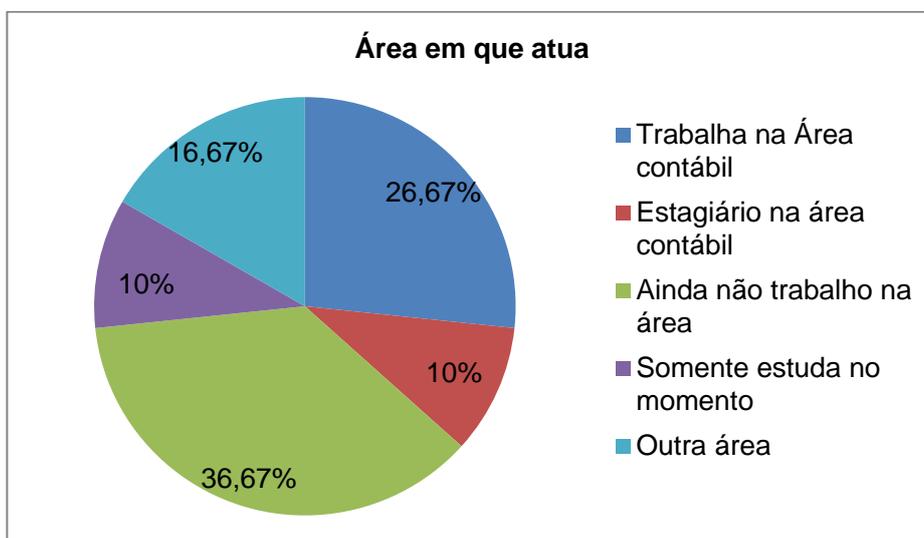
**Figura 2- Faixa Etária**



**Fonte:** Dados da pesquisa

Conforme aponta a figura 2, percebe-se que a maioria dos alunos entre 16 a 20 anos ( 80% que corresponde a 24 alunos), apenas 20% ( 6 alunos ) tem entre 20 a 30 anos.

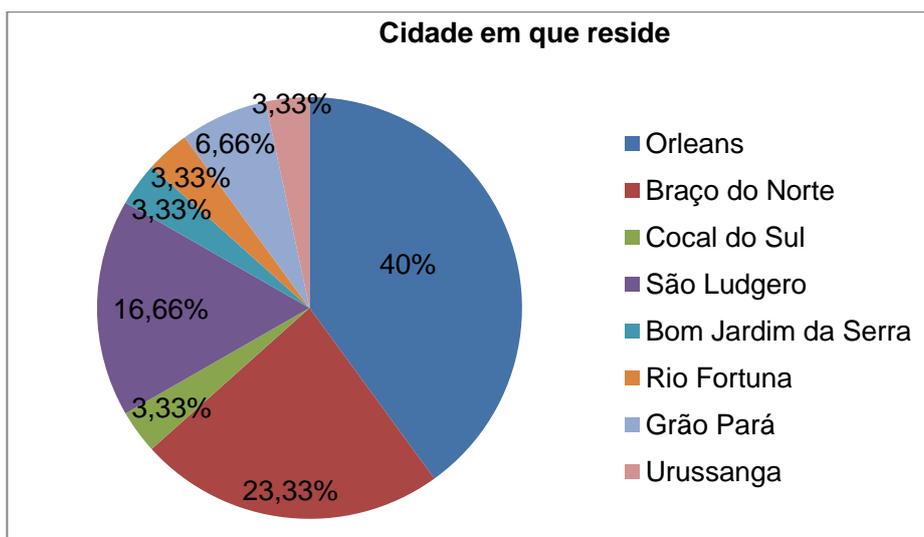
**Figura 3 – Ocupação profissional**



**Fonte:** Dados da pesquisa

Conforme a figura 3 demonstra, 36,67% dos acadêmicos ainda não atuam na área específica, que corresponde a 11 alunos, 10% dos acadêmicos está estagiando na área que corresponde a 3 alunos, 26,67% trabalham na área contábil sendo assim 8 alunos, 16,67% atualmente trabalha em outra área tendo assim 5 alunos. Já o outro 10% somente estuda no momento tendo que 3 alunos.

**Figura 4 - Cidade em que reside**

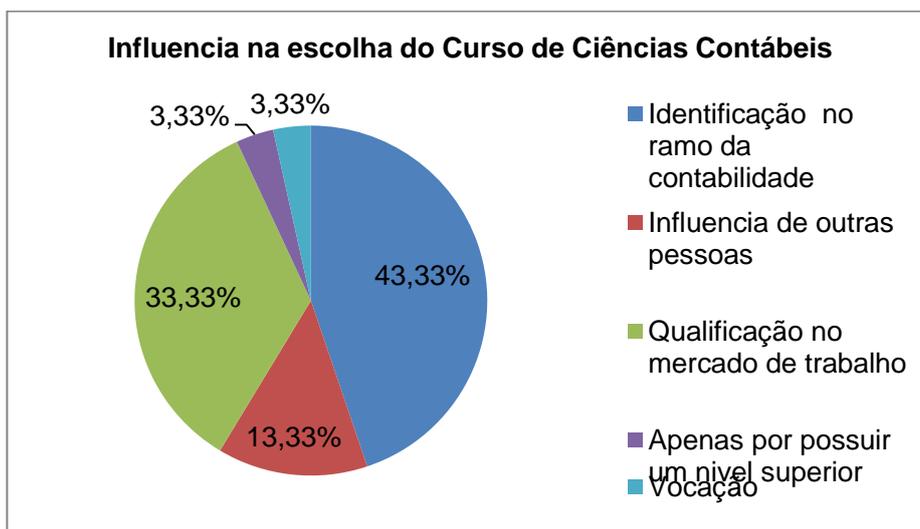


**Fonte:** Dados da pesquisa

Segundo dados da figura 4, muitos alunos vem de outras cidades para estudar, sendo 23,33% que corresponde 07 alunos residem em Braço do Norte,

3,33% que corresponde a 01 aluno reside em Cocal do Sul, 16,66 que corresponde a 05 residem em São Ludgero, 3,33% que corresponde a 1 aluno reside em Bom jardim da Serra, 3,33% que corresponde a 01 aluno reside em Rio fortuna, 6,66% que corresponde a 02 alunos residem em Grão- Para, 01 aluno reside em Urussanga, e sendo assim 40% que corresponde a 12 alunos residem em Orleans.

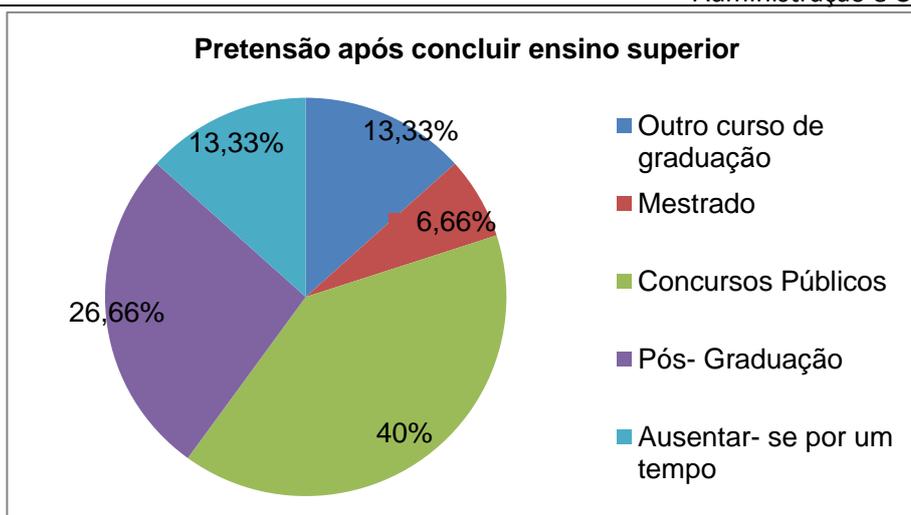
**Figura 5** – Motivos para Ingressar no Curso



**Fonte:** Dados da pesquisa

Conforme a figura 5, os ingressantes demonstram um perfil bem diversificado em relação a o ingresso no curso. 4 alunos optaram por influencia de outras pessoas, 13 alunos optaram por se identificarem com o ramo da contabilidade, 1 aluno por terem a vocação em assumir esta área, 1 aluno optou por apenas possuir um nível superior , 10 alunos optaram por ter uma qualificação no mercado de trabalho que isso é muito significativo, pois a competitividade esta cada vez aumentado no mercado de trabalho.

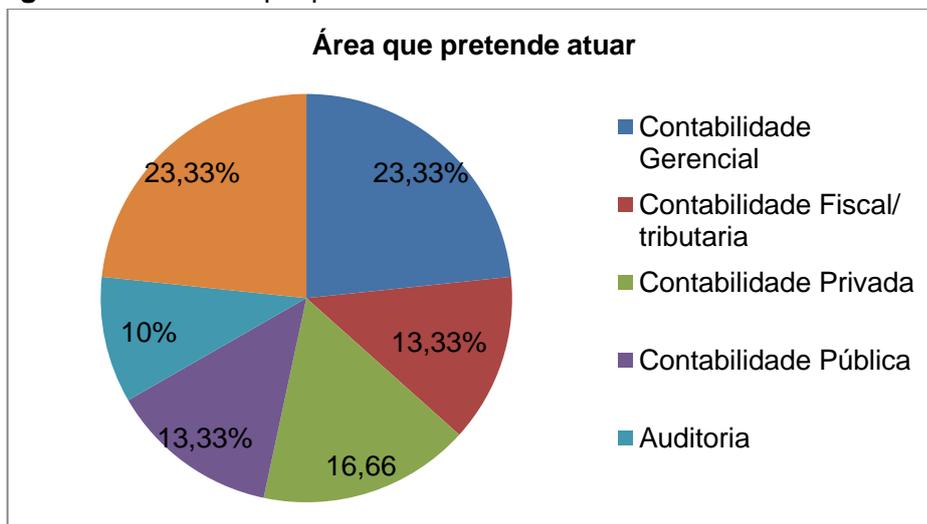
**Figura 6** - Pretensão após o curso



**Fonte:** Dados da pesquisa

A figura 6 aponta que a resposta dos acadêmicos foram as seguintes, 40% dos alunos desejam focar nos concursos públicos, somente 6,66% dos alunos desejam partir para um mestrado, 13,33% querem realizar outro curso de graduação, 13,33% optou por se ausentar-se por um tempo, já 26,66% desejam ingressar em uma pós-graduação. Além do que desejam fazer após concluir o ensino superior foi questionado sobre em que área pretendem atuar conforme o sétimo gráfico:

**Figura 7:** Área em que pretende atuar?



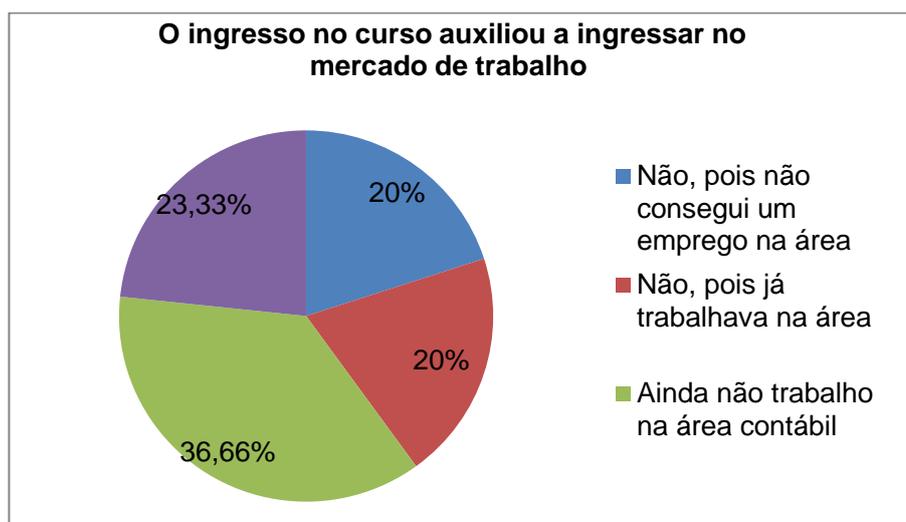
**Fonte:** Dados da pesquisa

Por meio da figura 7, observa-se qual área os ingressantes de ciências contábeis pretendem atuar. A menor parte optou por auditoria, que corresponde a 10%, já o restante 13,33% optaram pela área de contabilidade pública, 16,66% na

Contabilidade Privada, 13,33% na contabilidade fiscal/ tributaria, 23,33% contabilidade gerencial, e o outro 23,33% optou em outras áreas.

Já no Oitavo gráfico nos ajuda a compreender se o ingresso no curso o ajudou a ingressar no mercado de trabalho:

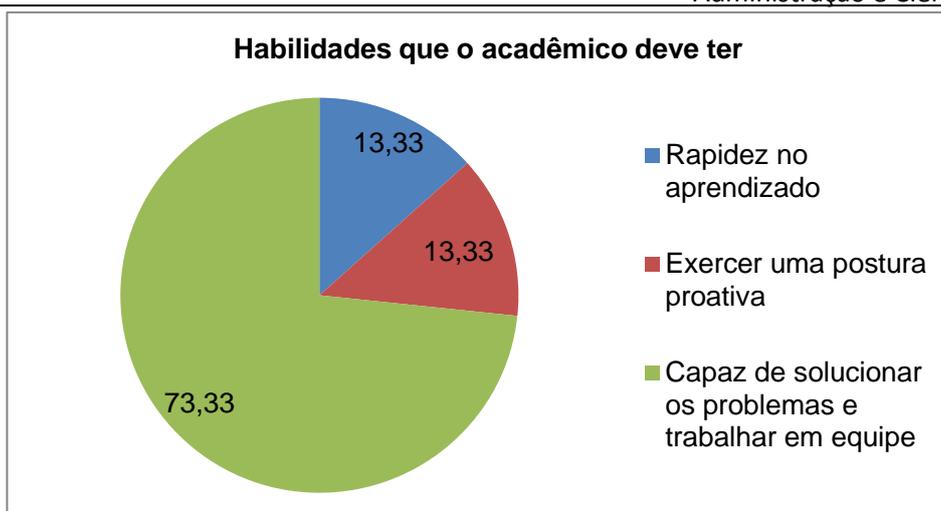
**Figura 8 - O ingresso no curso auxiliou a ingressar no mercado de trabalho**



**Fonte:** Dados da pesquisa

Conforme a figura 8 indica que a maioria ainda não trabalha na área contábil que isso corresponde a 36,66%, já a outra parte 23,33% nos mostra que sim, que o curso ajudou a ingressar no mercado de trabalho, teve alguns que já trabalhavam na área que corresponde a 20%, o outro 20% ainda não conseguiu emprego na área.

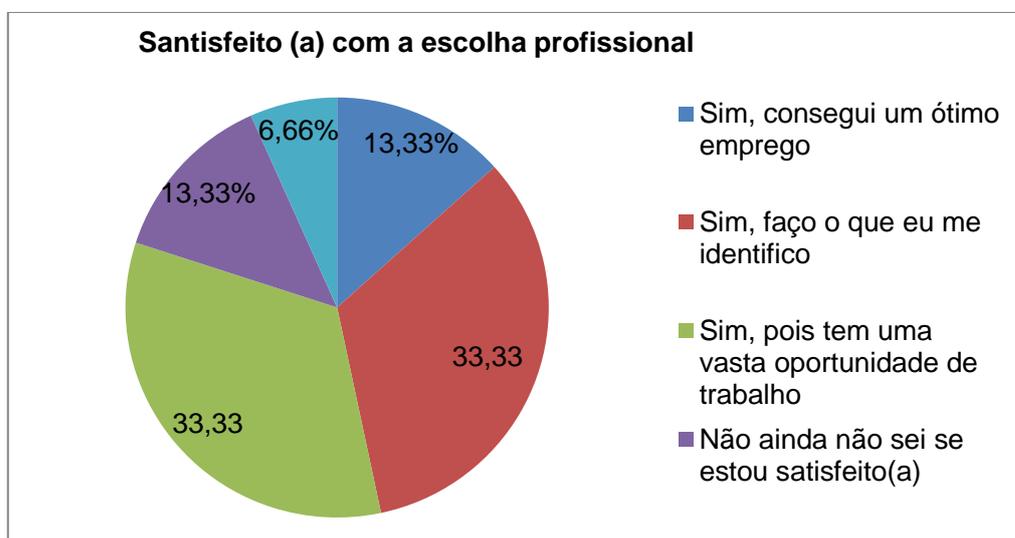
**Figura 9-** Habilidades que um profissional contábil deve possuir para exercer suas atividades



**Fonte:** Dados da pesquisa

A figura 9 ajuda a identificar as habilidades necessárias para cursar e exercer suas atividades na área contábil.

**Figura 10 - Satisfeito (a) com a escolha profissional**

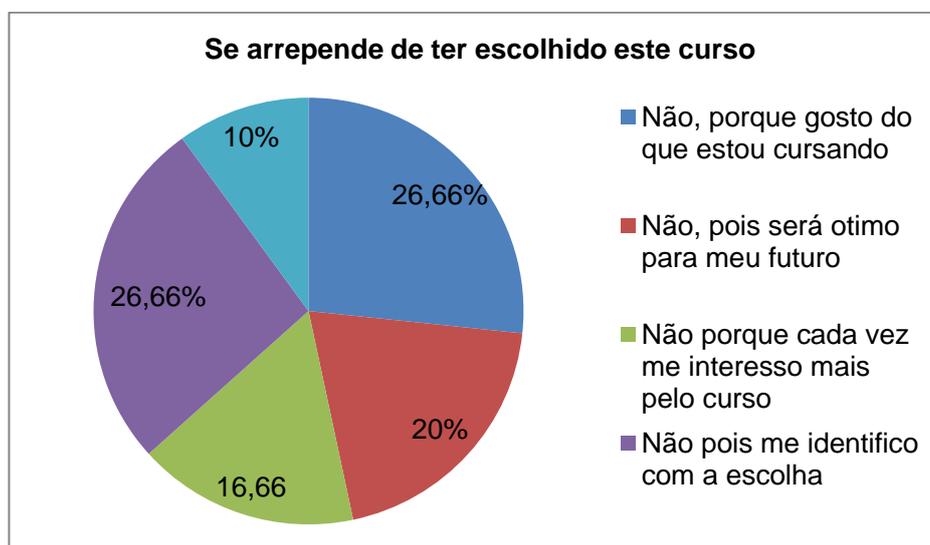


**Fonte:** Dados da pesquisas

A figura 10 indica que 33,33% esta satisfeito pois neste ramo da contabilidade tem uma vasta oportunidade de trabalho, 13,33% ainda não sabe se esta satisfeito (a), outro 33,33% diz que sim pois faz o que se identifica, 6,66% diz que não pois ainda não alcançou o retorno financeiro esperado, outro 13,33% diz que sim que conseguiu um ótimo emprego.

A maioria diz que esta satisfeita que corresponde a 24%, sendo uma porcentagem bastante significativa, pois nos faz analisar se é este ramo que pretendemos atuar em nosso dia- a – dia.

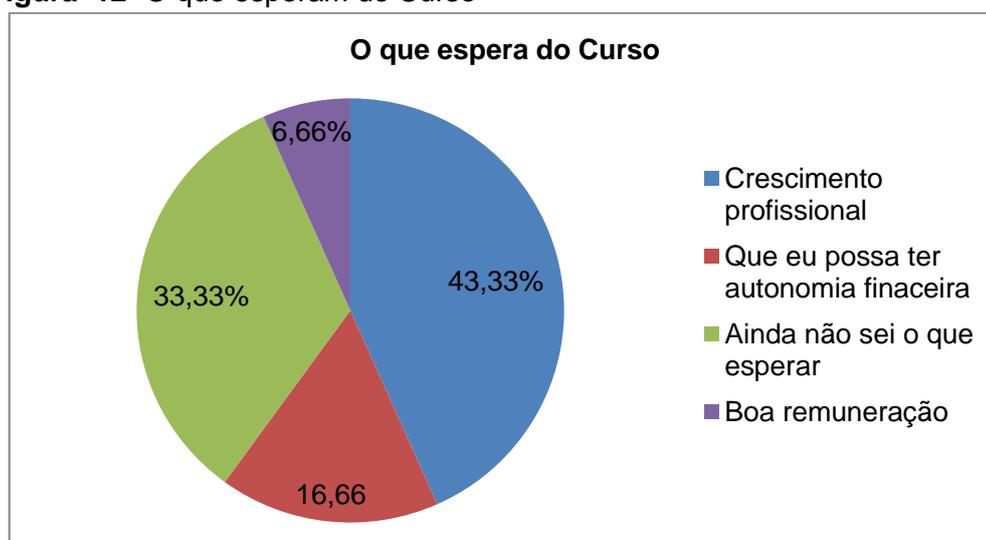
**Figura 11-** Se arrepende de ter ingressado no curso de Contabilidade



**Fonte:** Dados da pesquisa

Os dados da figura 11 permite fazer-se uma análise sobre o fato de os integrantes de Ciências Contábeis estão arrependidos. A grande maioria diz que não que isso corresponde a 90%. Já os outros 10% diz que sim, pois não era aquilo que esperava.

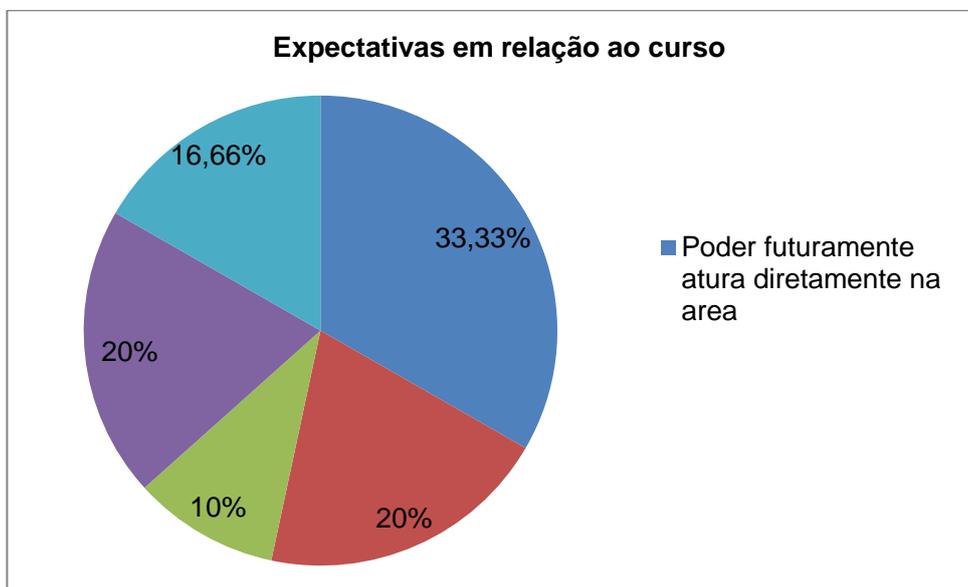
**Figura 12-** O que esperam do Curso



**Fonte:** Dados da pesquisa

Na figura 12 aponta que dos questionados, 43,33% pretende ter um crescimento profissional, 16,66% quer ter uma autonomia financeira, 33,33% ainda sabe o que esperar, 6,66% ter uma boa remuneração.

**Figura 13-** As expectativas em relação ao curso



**Fonte:** Dados da pesquisa

Conforme a figura 13, dos questionados, 33,33% pretende poder atuar diretamente na área, 20% conseguir uma boa remuneração, 10% estar preparado e ingressar na pós-graduação ou especializado, doutorado, mestrado. Já 20% optaram de ter um emprego estável, 16,66% fazer concurso publico.

### Considerações Finais

O mercado de trabalho esta cada dia mais concorrido, por isso o contador precisa estar preparado para assumir as demandas.

O presente artigo teve com o objetivo geral analisar as expectativas dos ingressantes no curso de Ciências Contábeis no Centro Universitário Barriga Verde no ano de 2017.

Por meio de análise dos dados constatou-se que os acadêmicos ingressantes no curso de Ciências contábeis, assim o fizeram, na sua maioria, por identificar-se com a área. Salienta-se que boa parte dos questionados pretende atuar na área contábil gerencial.

Salienta-se que 40% dos investigados pretende, após conclusão do curso, iniciar seus estudo em preparo a concursos públicos. Assim sendo, para estes, a graduação também servirá para dar acesso a concorrer a uma vaga no setor público.

Observa-se que a maior expectativa dos acadêmicos com referência ao curso escolhido é o mercado de trabalho. Crescimento profissional, bom emprego e boa remuneração são itens que aparecem nas respostas dos ingressantes quando questionados sobre suas razões de terem escolhido graduar-se em Ciências Contábeis.

Sobre as competências necessárias para ingressar na graduação em Ciências Contábeis, os acadêmicos apontam que é necessário ser capaz de solucionar problemas e trabalhar em equipe.

Sugere-se que tais acadêmicos sejam acompanhados e após conclusão do curso sejam novamente investigados, porém como acadêmicos egressos, para averiguar-se sua situação profissional.

## Referências

BRASIL. Decreto Lei nr. 9.295 de 27 de maio de 1946. Cria o Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do Contador e do Guarda Livros, e dá outras providências. Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del9295.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del9295.htm). Acessado em julho de 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. **Princípios Fundamentais e Normas Brasileiras de Contabilidade de Auditoria e Perícia**. 1. ed. Brasília: CFC, 2003.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. Lei nr. 12.249 de 11 de junho de 2010. Disponível em <http://www1.cfc.org.br/uparq/lei12249.pdf>. Acessado em julho de 2018.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE – CRCSC. **Legislação da Profissão Contábil**. 1. ed. Florianópolis: CRCSC, 2008.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Introdução à Teoria da Contabilidade: para o nível de graduação**. 4. ed. São Paulo: Atlas (1998)

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 34

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARION, José Carlos. **Contabilidade empresarial**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

RIBEIRO. Osni Moura. **Contabilidade básica fácil**. 27 ed. São Paulo, SP. Editora Saraiva, 2010.



RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa Social Métodos e Técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

## **CAPÍTULO 11 - ANÁLISE DE SATISFAÇÃO DOS CLIENTES EM UM POSTO DE COMBUSTÍVEL NA CIDADE DE ORLEANS (Lais Bonadeo; Berto Varmeling; Richard da Silva; Rovânio Bussolo; Mário Coan)**

**Resumo:** No cenário atual, o *marketing* exerce um papel fundamental, que direciona as empresas e busca maximizar os lucros. Este trabalho foi abordado em um posto de combustível da região de Orleans, que propôs analisar o nível de satisfação de clientes diante dos produtos e serviços oferecidos. Para alcançar o objetivo da pesquisa, foram abordados conceitos referentes ao tema e, com base nesses conceitos, apresentados gráficos explicativos que representam o resultado da pesquisa. A metodologia utilizada foi a pesquisa descritiva e exploratória com abordagem qualitativa. O objetivo geral do estudo é analisar o nível de satisfação dos clientes de um posto de combustível, identificando as variáveis relacionadas ao *marketing* sobre a ótica dos clientes. Os objetivos específicos são conceituar os tópicos envolvidos, realizar uma pesquisa de satisfação, demonstrar dados, analisar o resultado da pesquisa e apresentar sugestões. Com os respectivos resultados, a pesquisadora conseguiu analisar com os sócios a realidade abordada perante a satisfação dos clientes. A partir desses resultados, percebeu-se que a grande maioria dos clientes encontra-se satisfeita com os serviços prestados pela empresa. Algumas sugestões foram dadas em determinados setores, cuja percepção do cliente deve trazer melhorias. Com a referente pesquisa, os sócios obtiveram uma ampla base de informação que vão norteá-los nas próximas tomadas de decisões.

**Palavras-chave:** Marketing. Cliente. Satisfação.

### **CUSTOMER SATISFACTION ANALYSIS IN A FUEL STATION IN ORLEANS CITY**

**Abstract:** In the current context, marketing plays a key role, which directs businesses and seeks to maximize profits. This work was addressed in a fuel station of the Orleans region, which proposed to analyze the customer satisfaction level on the products and services offered. To achieve the objective of the research, concepts were discussed on the topic and, based on these concepts were presented explanatory graphs representing the search result. The methodology used was a descriptive and exploratory research with a qualitative approach. The overall objective of the study is to analyze the customer satisfaction level of a petrol station, identifying the variables related to marketing on the perspective of customers. The specific objectives are to conceptualize the topics involved, conduct a satisfaction survey, demonstrate data, analyze the search results and make suggestions. With the results, the researcher was able to discuss with partners the reality addressed before customer satisfaction. From these results it was noticed that the vast majority of customers is satisfied with the services provided by the company. Some suggestions were given in certain sectors, whose customer perception must occur improvements. With related research, the partners have obtained a broad base of information that will nortea them in the next decision making.

**Keywords:** Marketing. Client. Satisfaction.

### **Introdução**

Anos atrás, quando não se tinha um número alto de concorrência no mercado, o principal objetivo das empresas era vender seus produtos e serviços. Com o decorrer dos anos, as prioridades das empresas foram aos poucos mudando, a administração foi trazendo uma nova forma de interação com a organização e seus consumidores. Foi no começo do século XXI que ocorreu um cenário turbulento na economia, o que desafiou muitas empresas a prosperarem ou sobreviverem financeiramente. Diante dessa realidade, o *marketing* trouxe uma nova visão organizacional, priorizando a satisfação dos consumidores e a maneira como a empresa é percebida no mercado.

Diante do exposto, busca-se com este assunto abordar a satisfação dos clientes em um comércio de combustíveis, bem como a análise das variáveis internas, diante da perspectiva do cliente pode contribuir para a melhoria da gestão.

O trabalho tem como objetivo geral analisar o nível de satisfação dos clientes de um posto de combustível, identificando quais as variáveis relacionadas ao *marketing* sobre a ótica dos seus clientes.

Para alcançar o objetivo geral do estudo, foram desenvolvidos alguns objetivos específicos como conceituar os tópicos envolvidos, realizar uma pesquisa de satisfação, demonstrar os dados, analisar o resultado da pesquisa e apresentar sugestões de melhorias.

Este estudo tem como justificativa principal mostrar a importância da satisfação dos consumidores perante os produtos e serviços da empresa, pois isso faz com que a organização saiba realmente quais são as necessidades dos clientes.

Com o grande número de concorrentes no mercado, os clientes buscam produtos de qualidades e com preços acessíveis, se a empresa demonstra preocupação com a forma que seus consumidores veem seus produtos e serviços, tem como resultado clientes fidelizados.

A empresa em estudo é um comércio de prestação de serviço e dessa forma busca constantemente a satisfação e fidelização de seus clientes, entendendo assim, que um consumidor insatisfeito repassa adiante uma imagem negativa da organização.

Este artigo tem como finalidade a pesquisa aplicada e uma pesquisa exploratória para a elaboração do objetivo geral, sobre a qual se utilizou também a abordagem quantitativa. Já para o levantamento dos objetivos específicos foi utilizado o questionário para o instrumento de pesquisa.

O respectivo estudo possui grande importância organizacional, pois trata diretamente do nível de satisfação do cliente em relação aos produtos e serviços prestados, fazendo com que a empresa estudada consiga ter uma base dos pontos positivos e negativos, construindo uma boa imagem perante a opinião de seus clientes.

Com o desenvolvimento deste trabalho, a empresa ganha informações privilegiadas da satisfação de seus consumidores e faz com que essas informações gerem conhecimento e podendo ser aplicadas em ações de melhorias, proporcionando bons resultados em relação à satisfação como também no financeiro da empresa.

### **Antecedentes Históricos da Administração**

Administração tem como conceituação tradicional ser definida como um conjunto de princípios e normas que visam planejar, dirigir, coordenar e controlar os esforços de indivíduos que têm objetivos em comum (LACOMBE; HEILBORN, 2008).

De acordo com Chiavenato (2003), ao passar da história da humanidade, a administração teve seu processo de longa lentidão. A partir do século XX se desenvolveu notavelmente e com isso explodiu com grandes inovações. Uma das principais razões é que hoje a sociedade dos países desenvolvidos é pluralista, porque a maior parte das obrigações sociais é confiada a organizações que necessitam ser administradas para que sejam eficientes e eficazes.

Já para Maximiano (2007), a sociedade é feita de organizações que visam o fornecimento de meios que supram as necessidades humanas, como água, serviços de saúde, segurança pública, alimentação, diversão, ou seja, tudo depende de organizações. É difícil imaginar algo que não esteja relacionado a alguma empresa.

Em meados do século XIX a sociedade era vista de maneira diferente, cujas organizações eram poucas, pequenas e havia como predominância os artesãos, pequenas oficinas, profissionais autônomos – como médicos, advogados, artistas e entre outros. Apesar dessa modalidade de trabalho sempre ter existido, as organizações e sua administração tem sua história recente (CHIAVENATO 2003).

A partir do século XXI as modalidades de empresas foram se aperfeiçoando e é encontrado atualmente expressões como concorrência acirrada, globalização e instabilidade de mercado, que se tornaram primordiais no mundo dos negócios.

Diferente dos antigos tempos, as empresas têm a necessidade de se adaptar à realidade do ambiente interno e externo, sendo forçada a tomar decisões e ultrapassar obstáculos em pouco tempo (ARAUJO; GARCIA 2014).

### **Conceito de Marketing**

O *marketing* tem como envolvimento a identificação e a satisfação das necessidades sociais e dos indivíduos. Uma das melhores definições de *marketing* é o conjunto de conhecimentos e os processos de criar, comunicar, entregar e trocar ofertas que tenham valor para consumidores, clientes, parceiros e sociedade como um todo e para lidar com esses processos é necessário um bom trabalho englobado com uma boa habilidade (KOTLER; KELLER 2012).

Segundo Las Casas (2009), o conceito de *marketing* pode ser abordado em todas as áreas do conhecimento, englobando as atividades pertinentes à criação do valor aos consumidores, desejando assim alcançar os objetivos determinado pela empresa ou pelo indivíduo na base do relacionamento estável, relacionando sempre o impacto direto que essas relações causam na sociedade.

Administração de *marketing* é vista como a arte e a ciência de selecionar mercados e captar, manter e fidelizar clientes por meio de criação, entrega e comunicação de um valor superior para o cliente (KOTLER; KELLER 2012).

Segundo Ferrell e Hartline (2009), o *marketing* tem como meta interligar a organização e seus clientes e para essa conexão existir é necessário conectar os setores de produção, pesquisa, administração, recursos humanos e contabilidade.

Já para Baker (2005), *marketing* é uma orientação gerencial que se torna uma filosofia de negócios ou uma função de negócios. E para ter um entendimento amplo de *marketing* é preciso distinguir claramente as duas.

Kotler (2008) conceitua *marketing* como uma importante chave para atingir as metas das empresas, como também para o caminho da satisfação e necessidades de seus clientes e ajuda a diagnosticar os mercados alvos de cada produto.

### **A Importância do Marketing**

A fase turbulenta que o cenário econômico passou na primeira década do século XXI teve como base desafiar muitas empresas a prosperar financeiramente e sobreviver num ambiente altamente instável. Por esse motivo o *marketing* tem um papel importante dentro de uma organização, pois enfrenta desafios nas finanças,

operações, contabilidade e outras funções organizacionais, que muitas vezes depende das ações de *marketing* para terem sucesso. Com outras palavras, o meio financeiro depende das habilidades e do sucesso das ações do departamento de *marketing* para a organização ter um bom resultado (KOTLER; KELLER 2012).

Segundo Las Casas (2009), a sociedade tem exigido cada vez mais das organizações no sentido de satisfazer seus desejos e necessidades. É nesse setor produtivo que os consumidores buscam novas formas de suprirem suas expectativas de forma positiva. Com isso, produtos de boa qualidade têm relevância no mercado, fazendo assim que consumidores modernos procurem fabricantes que atendam seus desejos com qualidade.

Os autores acima citados contribuem com as teses apresentadas referentes à importância do *marketing* dentro de uma organização, e de como as necessidades dos clientes estão ligadas diretamente com a qualidade dos produtos.

Segundo Kotler; Keller (2012, p. 01),

Essa importância abrangente do *marketing* se estende à sociedade como um todo, pois foi por meio dele que novos produtos foram introduzidos no mercado e apresentados aos consumidores. E também foi por meio do *marketing* que tais produtos conquistaram aceitação e tem facilitado ou melhorado a vida das pessoas.

Assim, pode-se dizer que ele inspira mudanças constantes em produtos já existentes e com isso os profissionais do *marketing* têm como objetivo aprimorar novos produtos de qualidade no mercado.

### **Composto do Marketing (Mix de Marketing) 4P's**

Para Cobra (2009), os 4P's significa que para os produtos satisfazerem as necessidades dos clientes, os mesmos necessitam atender a um padrão de qualidade, atendendo os gostos dos clientes, possuindo assim um alto nível de atratividade.

Isso significa que:

- Produtos: boa qualidade nos produtos ofertados.
- Preço: características dos produtos que atendam diretamente o gosto do cliente.
- Promoção: nome do produto.
- Praça ou distribuição: a forma de distribuição dos produtos.

Para Kotler e Keller (2012), ao refletir no *marketing* holístico, claramente se pode analisar com maior representatividade a realidade do *marketing* moderno como: pessoas, processos, programas e desempenho. De acordo com a figura a seguir:

**Figura-1** – Composto de *marketing*



**Fonte.** Google Web, mix de produto (2016).

Dessa forma, Las Casas (2009) tem a percepção de que todo trabalho de comercialização deve ter um planejamento sobre as variáveis, tais como: produto, preço, promoção e praça; a ênfase que será dada em cada variável dependerá do objeto comercializado.

Segundo Kotler (2011), algumas variáveis não podem ser ajustadas em curto prazo, porém existem algumas que não têm a mesma eficiência. Naturalmente, as empresas conseguem modificar seus preços, suas forças de vendas e a propaganda em curto prazo, mas quando o fator envolvido é o canal de distribuição, só pode ser feito em longo prazo.

Las Casas (2009) conceitua produto, preço, praça e promoção da seguinte forma:

- Produto: é definido como objeto principal de comercialização de troca, que pode ser ofertado para pessoa jurídica ou pessoa física, que visa satisfazer as necessidades dos consumidores.
- Preço: está ligado diretamente com a representação dos valores de cada objeto, onde representa a troca de esforços feita pela empresa que revende o produto.
- Promoção: é a relação de comunicação da empresa e cliente.
- Praça: tem objetivo de proporcionar a utilidade de lugar e tempo.

Portanto, para Kotler e Armstrong (2007), o *mix* de *marketing* pode ser considerado um conjunto de ferramentas importantíssimas que visam abordar táticas para conseguir suprir as necessidades dos clientes em cada mercado alvo.

### **Marketing de Relacionamento**

Uma das principais metas do *marketing* de relacionamento é desenvolver relacionamento profundo e duradouro, tanto com as pessoas ou com as organizações, que podem influenciar direta ou indiretamente o sucesso nas atividades de *marketing*. O *marketing* de relacionamento tem como objetivo construir objetivos longos e amplamente satisfatórios, com seus componentes chaves, a fim de manter seus negócios (KOTLER; KELLER 2012).

Cobra (2009) contribui com a tese de Kotler e Keller (2012) quando afirma que o *marketing* de relacionamento tem como principal objetivo criar, conquistar e fidelizar seus clientes, mantendo assim um relacionamento satisfatório de longo prazo com clientes, fornecedores e distribuidores, com o intuito de ganhar a preferência de seus clientes.

Para Kotler e Keller (2012), o *marketing* de relacionamento ajuda a desenvolver um ativo importante à empresa, chamado de rede de *marketing*. Esse tipo de rede é composta pela empresa e pelos parceiros de apoio, que são aqueles com os quais a empresa construiu um elo comercial. O princípio operacional é construir uma rede de relacionamento efetiva com os principais *stakeholders* e assim os resultados virão de forma natural.

Segundo Cobra (2009, p. 06),

O resultado final do *marketing* de relacionamento é a construção de um patrimônio corporativo singular, denominado rede de *marketing*. Rede de *marketing* consiste na empresa e naqueles que apoiam –

clientes, funcionários, fornecedores, distribuidores, revendedores, agências de propaganda e acadêmicos.

Segundo Kotler e Keller (2012), as empresas buscam cada vez mais parcerias estabelecidas com fornecedores e distribuidores, com a intenção de vê-los como parceiros diretos e se beneficiando com o preço do produto final.

Las Casas (2009) vem contribuir com as referências de Kotler; Keller (2012) e Cobra (2009) porque relata que uma empresa em busca do *marketing* de relacionamento deve dedicar-se à melhoria diária, planejando assim um relacionamento duradouro com seus clientes e colaboradores, fazendo assim a melhoria das relações pessoais e comerciais que conseqüentemente manterá uma relação rentável com seus clientes.

### **Criação de Relações de Longo Prazo Baseadas em Fidelidade**

Nos dias atuais, as empresas sofrem com o grande número de concorrência, porém se focarem suas orientações não apenas para as vendas e sim para o relacionamento, as mesmas podem se sobressair perante as demais. E a essência de *marketing* pode gerar um bom relacionamento com os clientes (KOTLER, KELLER 2012).

Para Kotler (2000), os clientes estão cada vez mais exigentes, exigindo assim serviços com mais qualidade e serviços superiores que superem suas expectativas. A cada dia que passa, mostram-se mais resistentes a marcas, percebendo assim poucas diferenças entre produtos. A *internet* é uma importante ferramenta nas mãos desses clientes, que buscam mais informação sobre as compras que irão efetuar.

Cobra (2009 p.24) contribui com a teoria de Kotler acima quando cita:

Nem sempre um cliente satisfeito é um cliente leal, aliás, diga-se de passagem, um cliente nunca está totalmente satisfeito. Apenas quando está encantado, ou seja, muitíssimo satisfeito, pode-se dizer que ele tem certa afinidade com a marca do produto ou serviço.

E esse fato gera uma necessidade percebida pelo cliente, pois quando se mostra satisfeito torna-se leal e fidelizado, gerando o fortalecimento da imagem da empresa.

O principal valor que a empresa criará é aquele que vem dos clientes, os que já são e os que futuramente irão ser. O grande sucesso de uma empresa é manter e expandir a clientela. Os clientes são os reais motivos para a expansão dos negócios

como: gerar empregos, fazer reuniões, buscar melhorias, entre outros. Sem cliente não existe negócio (KOTLER; KELLER, 2012).

Segundo Cobra (2009), para descobrir esse valor que vem dos clientes, é necessário descobrir quais as reais necessidades e desejos de cada um, descobrindo assim o que eles procuram em cada serviço ou produto. O valor esperado é a quantidade de benefício que espera ter em cada compra efetuada, e o resultado desse balanceamento pode gerar a satisfação ou insatisfação dos clientes.

### **Valor Percebido pelo Cliente**

Além dos clientes estarem cada vez mais informados sobre o que é qualidade de mercado, eles possuem ferramentas que ajudam a escolher as melhores alternativas, maximizando o valor, dentro dos limites de conhecimento, mobilidade e renda (KOTLER; KELLER, 2012).

Para Cobra (2009), o valor percebido está ligado diretamente aos atributos e benefícios realizados pelo produto e esses atributos podem ser elaborados após a fabricação. Já a qualidade atribuída pelo consumidor pode ser considerada intrínseca e extrínseca, tornando assim um fator positivo se a qualidade do produto for alta.

O valor percebido baseia-se, portanto, na diferença de que o cliente adquire e os custos que ele assume. Para Kotler e Keller (2012, p. 131), “O valor percebido pelo cliente é a diferença entre a avaliação que o cliente potencial faz de todos os benefícios e custos relativos a um produto e as alternativas percebidas”.

Já para Las Casas (2009), a criação do valor mostra como satisfazer os desejos de seus clientes e suas respectivas necessidades, ou seja, é uma nova forma dos profissionais *do marketing* analisar e criar atributos relevantes, para conseguir dos seus consumidores a aprovação necessária, com novos produtos a um preço razoável.

Para Kotler; Keller (2012), o benefício total para o cliente é o valor de um conjunto de benefícios econômicos, funcionais e psicológicos que os clientes aguardam de cada produto, pessoal e imagem. Já o custo total para o cliente é o conjunto de custos que os clientes integram para avaliar, obter, utilizar e descartar um produto.

### **Satisfação Total do Cliente**

Satisfação lida diretamente com o sentimento de prazer ou decepção do comprador, que resulta no desempenho percebido pelo produto e suas expectativas. A relação do desempenho de um produto tem suas consequências, como por exemplo, a fidelização que eles mantêm com a marca. É natural que os clientes relacionem as percepções favoráveis de um produto a sua marca, quando a satisfação do mesmo for excelente (KOTLER; KELLER 2012).

Segundo Las Casas (2009), existe uma alta valorização pela parte dos consumidores no processo de comercialização dos produtos. A grande divulgação das qualidades atribuídas a cada produto comercializado gera expectativas dos seus consumidores finais. Além disso, com o alto nível de consumo, os clientes tornam-se mais exigentes e procuram uma atenção maior aos seus comerciantes.

Cobra (2009) contribui com a ideia apresentada a cima quando afirma que a satisfação é construída por meio da qualidade e do valor de um bem ou serviço. O conceito de qualidade vem atribuído à durabilidade, desempenho e confiabilidade de um produto.

Para buscar a satisfação dos clientes, a empresa pode melhorar seus serviços ou reduzir seus preços, buscando assim novos clientes e fidelizando os antigos. Também temos outros tipos de melhorias que visam satisfazer as necessidades dos clientes, como melhorar seus processos de fabricação ou investir em P&D. A empresa deve então alcançar um alto nível de satisfação do cliente, sujeito a alcançar todos os tipos de públicos, ou seja, não centralizando em apenas um (KOTLER; KELLER 2012).

Segundo Kotler; Keller (2012), hoje, muitas empresas fazem um monitoramento da satisfação dos clientes, identificando os processos a serem mudados e a elaboração de ações que visam modificar o processo para melhor. O monitoramento constante visa uma forma de controle mais eficiente, cujo objetivo é atingir níveis adequados de satisfação, uma vez que um cliente, com alto nível de satisfação, permanece fiel por mais tempo, comprando mais, falando bem dos seus produtos e experimentando os lançamentos, dando menos atenção aos concorrentes e sendo menos sensível ao preço.

## Procedimentos Metodológicos

O estudo realizado teve como procedimento metodológico ferramentas que auxiliaram na execução do trabalho de pesquisa. O método abordado foi o estudo de caso que segundo Marconi; Lakatos (2004) tem como abordagem o levantamento de uma maior profundidade de determinado caso ou grupo humano sob um aspecto geral. Porém o mesmo pode ser considerado de forma limitada, pois restringe apenas o próprio caso, não podendo ser assim generalizado. Dessa forma o estudo se restringiu apenas aos dados levantados sobre uma única empresa pesquisada.

O tipo de pesquisa utilizada foi exploratória e descritiva, e segundo Gil (2008), a pesquisa exploratória tem como finalidade desenvolver conceitos e ideias, tendo como base alcançar formulações de problemas com uma maior precisão ou pesquisáveis para um possível estudo posterior. O estudo possibilitou aos sócios informações que podem ser utilizadas para ações voltadas à resolução de problemas relacionados ao nível de satisfação dos clientes.

Já a pesquisa descritiva, segundo Gil (2008), tem como objetivo principal a descrição das características de algumas populações ou fenômenos que estabelecem determinadas variáveis. Há várias características da pesquisa descritiva, porém a mais comum é a utilização das coletas de dados. Coletando os dados para o estudo em questão, foi possível relacioná-los de modo que seja possível compreender e verificar como está o nível de satisfação dos clientes.

Em relação ao tipo de abordagem do estudo apresentado, foi utilizada a pesquisa qualitativa. Beuren (2013) apresenta que esse tipo de ferramenta concede análises mais profundas sobre o referente caso estudado. Na abordagem qualitativa, o principal objetivo é identificar situações subjetivas que podem ser alcançadas sem a necessidade de um *software* estatístico, como na quantitativa.

A fonte de dados utilizada foi a bibliográfica e documental, pois segundo Gil (2008), as fontes documentais demonstram ao pesquisador dados em quantidade e qualidade que verificam o fato de que nem sempre a pesquisa pode ser realizada diretamente com pessoas. Foram utilizados dados internos da empresa, o que possibilitou o resultado da pesquisa e sua posterior análise.

Segundo Markoni; Lakatos (2008), a fonte de dados bibliográficos é o levantamento dos dados documentais já publicados em forma de livros, revistas e publicações. Tem como finalidade principal fazer com que o pesquisador entre em

contato com todo material escrito sobre determinado assunto. O estudo foi fundamentado por meio de livros e sites.

O instrumento de coleta da pesquisa foi o questionário, que segundo Gil (2008, p.121), “pode-se definir questionário como a técnica de investigação composta por um conjunto de questões que são submetidas a pessoas com o propósito de obter informações sobre conhecimento, crenças, sentimentos, valores etc.”. Os questionários contem perguntas direcionadas ao consumidor referente ao grau de satisfação, coletando assim o máximo de dados que serão transformados sem informações que serviram para análise.

### Resultados e Discussão

Com a aplicação do questionário e a tabulação dos dados, foi possível realizar uma análise dos dados e apresentar alguns resultados. Quando questionado quanto tempo é cliente da organização, o resultado da pesquisa aponta que 54% estão de 1 a 6 anos, 30% a menos de 1 ano e 16% acima de 10 anos. A representação desses dados mantém o forte indício de clientes fidelizados na empresa.

**Figura 2:** Sobre o tempo de utilização dos serviços da empresa



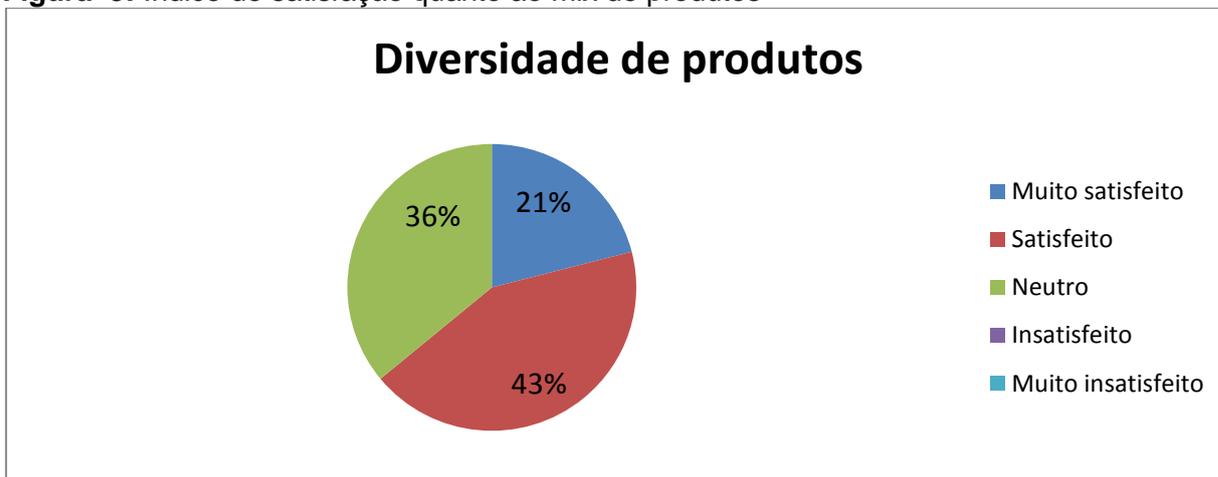
**Fonte:** Dados da pesquisa

### ***Diversidade de Produtos Ofertados na Conveniência e na Manutenção***

A quantidade de produtos que integram tanto a conveniência quanto a manutenção de automóveis teve um índice de aprovação alta, cujos clientes

optaram que 43% estão satisfeitos, 36% permaneceram neutros e 21% muito satisfeitos. A pesquisa nesse setor demonstrou que a diversidade de produtos é analisada constantemente pelos clientes e tem um papel fundamental na hora da venda.

**Figura 3:** Índice de satisfação quanto ao *mix* de produtos



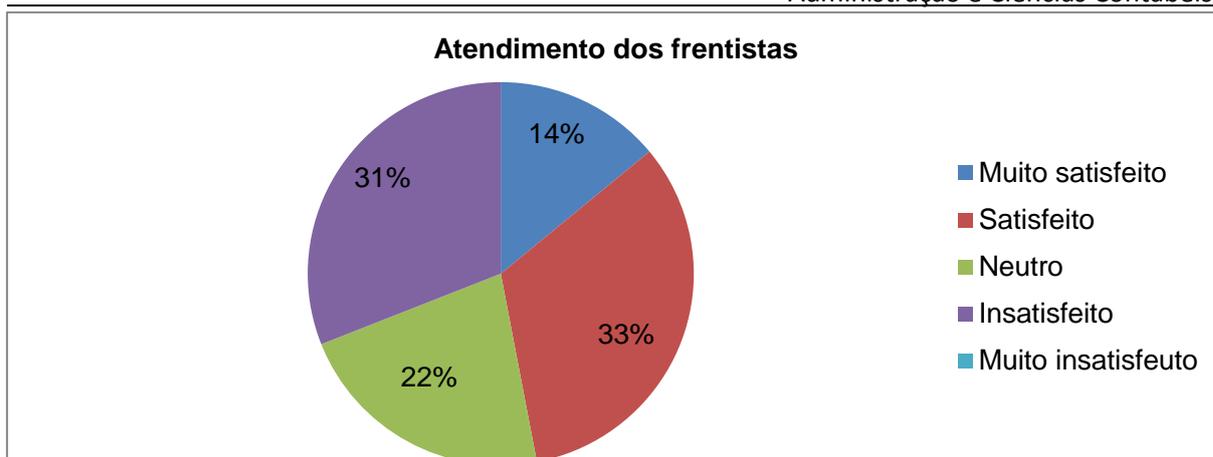
**Fonte:** Dados da pesquisa

Uma sugestão de possível melhoria seria criar no ambiente virtual uma rede social, com o intuito de divulgação dos produtos oferecidos pela empresa e as variedades deles. Com essa nova forma de divulgação, a empresa entra em contato direto com seus clientes, podendo demonstrar as suas disponibilidades, fazer promoções, sorteios e propagar o *marketing* da empresa.

### **Atendimento dos Frentistas**

A qualidade no atendimento hoje é peça fundamental dentro de uma organização, a forma de abordar, a maneira como lidar com situações e a atenção dada a cada solicitação dos clientes, fidelizam e engrandecem o relacionamento com os consumidores. A pesquisa efetuada na área de atendimento dos frentistas teve como resultado: 33% se mostram satisfeitos com o atendimento, 31% insatisfeitos, 22% se mostram neutros e 14% muito satisfeitos. Ao analisar esses resultados foi percebido o quanto a empresa necessita melhorar seu atendimento, pois 53% (somando insatisfeitos e neutros) dos clientes não estão contentes com a maneira da abordagem dos funcionários e agilidade.

**Figura 4 :** Atendimento dos funcionários



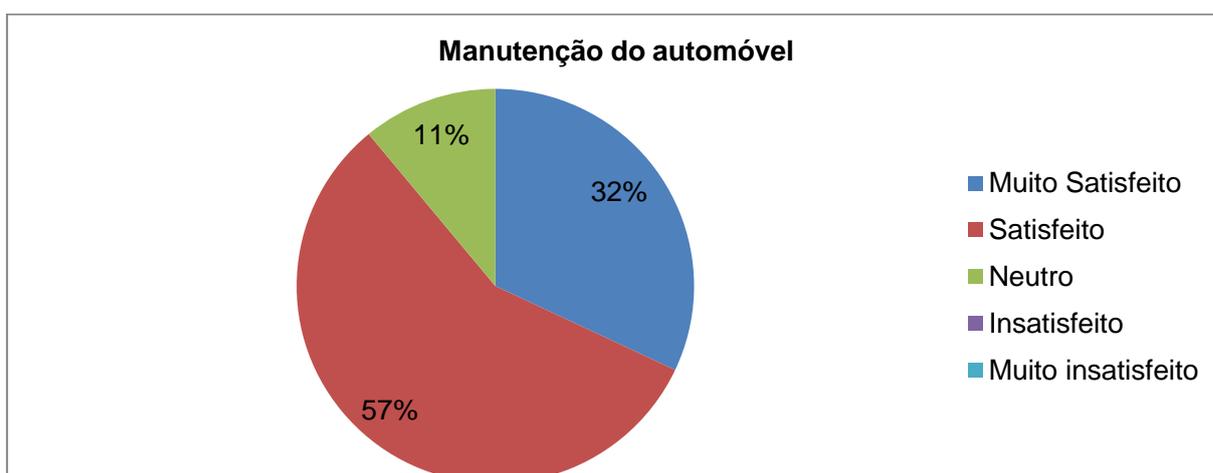
**Fonte:** Dados da pesquisa

Como melhoria, sugere-se à empresa fazer reuniões mais frequentes apontando tópicos pertinentes ao atendimento e à rotina dos funcionários, delimitando assim a função de cada um.

### ***Serviços de Manutenção do Automóvel***

O serviço de manutenção do automóvel é um serviço caro e que precisa ser feito com precisão. É necessário ter colaboradores que saibam a necessidade de cada veículo e que entendam do processo a ser feito para cada situação.

**Figura 5:** Serviços automotivos



**Fonte:** Dados da pesquisa

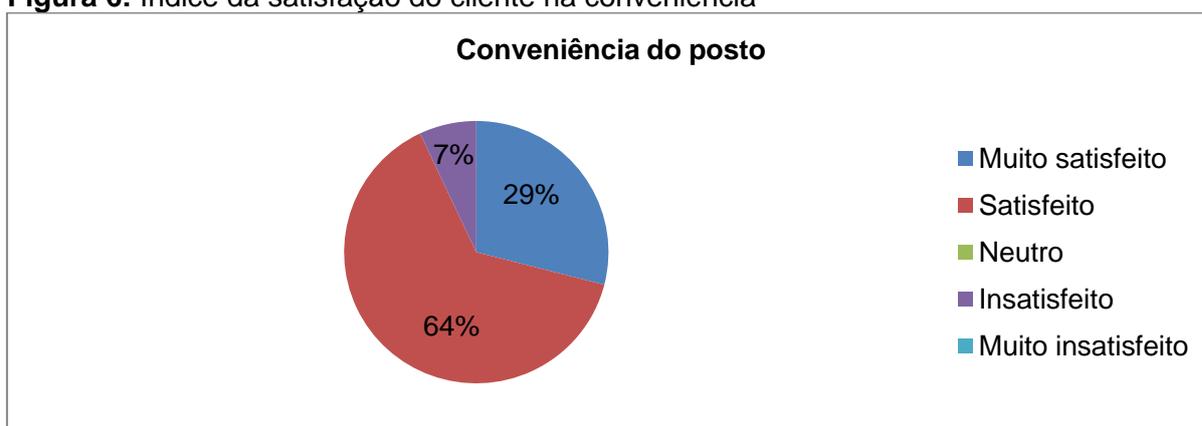
No decorrer da pesquisa, pode-se observar que 57% dos clientes estão satisfeitos com os serviços prestados na parte da manutenção, 32% encontram-se muito satisfeitos e 11% optaram em ficar neutros. Nesse setor, os colaboradores foram elogiados pelos clientes, pois eles têm um alto entendimento sobre os

serviços em questão e conseguem a fidelidade dos clientes nas manutenções posteriores.

### **Conveniência do Posto**

A conveniência de um posto de combustível tornou-se algo primordial e necessário, junta-se assim o serviço de abastecimento como base e o atendimento na conveniência como otimização de tempo e praticidade. Uma conveniência hoje atrai os clientes com mais facilidades e acaba muitas vezes sendo o diferencial de um posto de combustível, não sendo assim o preço da gasolina como motivo para ser cliente, mas sim o que o estabelecimento pode oferecer para o consumidor. A pesquisa realizada no posto de gasolina estudado mostra que 64% dos clientes estão satisfeitos com a conveniência atual, 29% encontra-se muito satisfeito e apenas 7% insatisfeitos.

**Figura 6:** Índice da satisfação do cliente na conveniência



**Fonte:** Dados da pesquisa

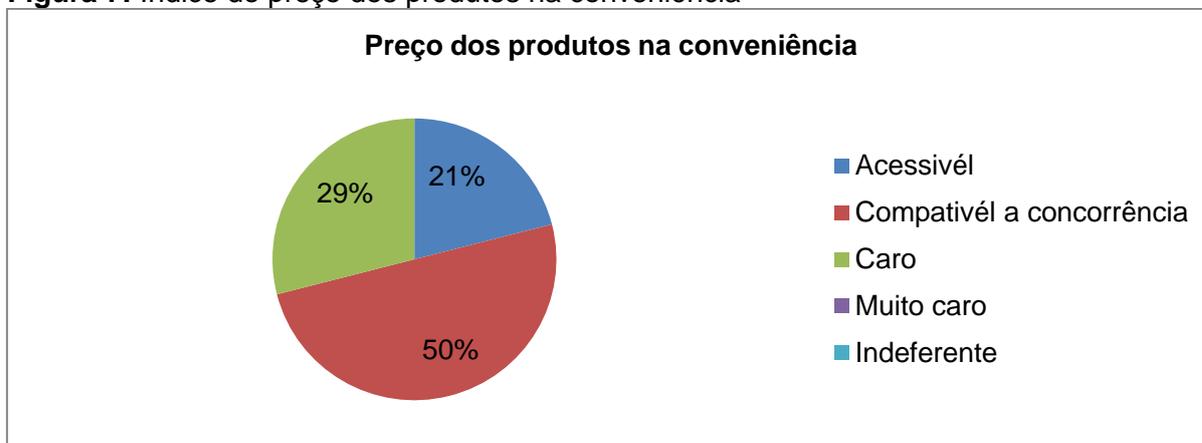
Apresenta-se como possibilidade de melhoria que mesmo com o número de clientes satisfeitos ser maior do que os insatisfeitos, a empresa poderia montar um lugar apropriado para encontros dos clientes na degustação de cervejas. Verificou-se que na lateral do posto, os clientes juntam mesas para poder utilizar enquanto socializam, essa parte pode ser arrumada devidamente para recebê-los.

### **Preço dos Produtos da Conveniência**

Como toda conveniência, os preços geralmente não são o atrativo, mas em muitos casos, estes são levados em consideração quando as compras não são realizadas por impulso. A pesquisa feita nessa área demonstrou que 50% observa

que os preços não de diferenciam da concorrência, 21% acham acessível e 29% tem como percepção que os produtos são caros.

**Figura 7:** Índice do preço dos produtos na conveniência



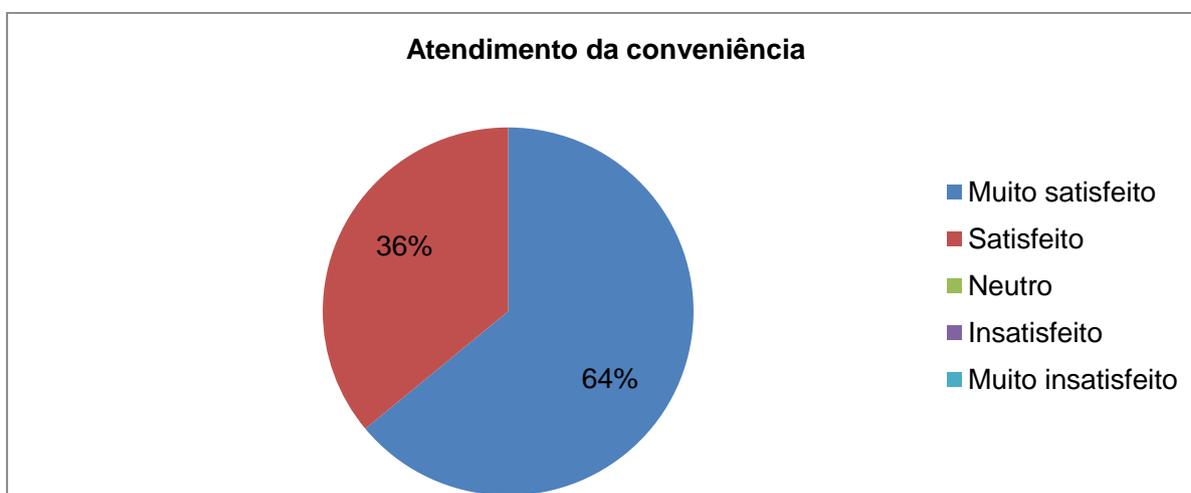
**Fonte:** Dados da pesquisa

Como possibilidade de melhoria deste item, levando em conta que o produto mais consumido pelos clientes na conveniência é a cerveja, a sugestão é procurar uma cervejaria da região e embandeirar o posto com a mesma ou diminuir a margem de contribuição, diminuindo assim o preço de venda, buscando ganhar na venda em escala.

### **Atendimento da Conveniência**

O atendimento muitas vezes é a forma de cativar e fidelizar o consumidor. Aquele cliente bem atendido volta e ainda sugere a um terceiro a empresa. Agora o cliente mal atendido, além de não voltar vai recomendar o máximo possível para que não utilize os serviços dela.

**Figura 8:** Índice de satisfação em relação ao atendimento da conveniência



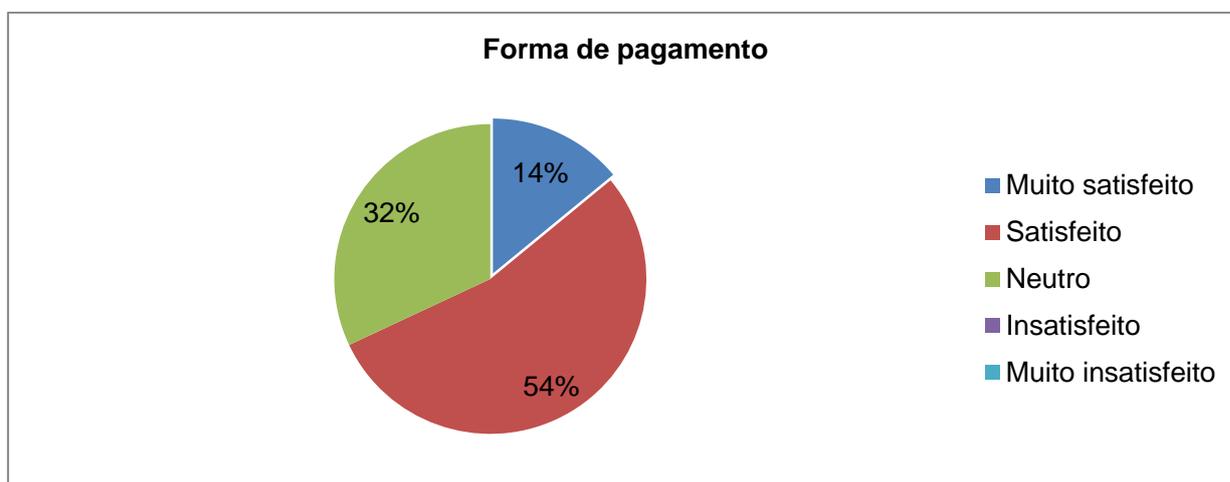
**Fonte:** Dados da pesquisa

A pesquisa feita na parte de atendimento da conveniência mostra que 36% mostra-se satisfeito com o atendimento e 64% está muito satisfeito, não apresentando índices de insatisfação, nem mesmo neutralidade, destacando-se como ponto positivo.

### **Forma de Pagamento**

Na forma de pagamento, o posto estudado aceita vales, cartões de crédito, débito, cheque e crediário. A pesquisa de satisfação nesse setor foi de 54% dos clientes estão satisfeitos com as formas de pagamento, 14% encontram-se muito satisfeitos e 32% são neutros nesse quesito.

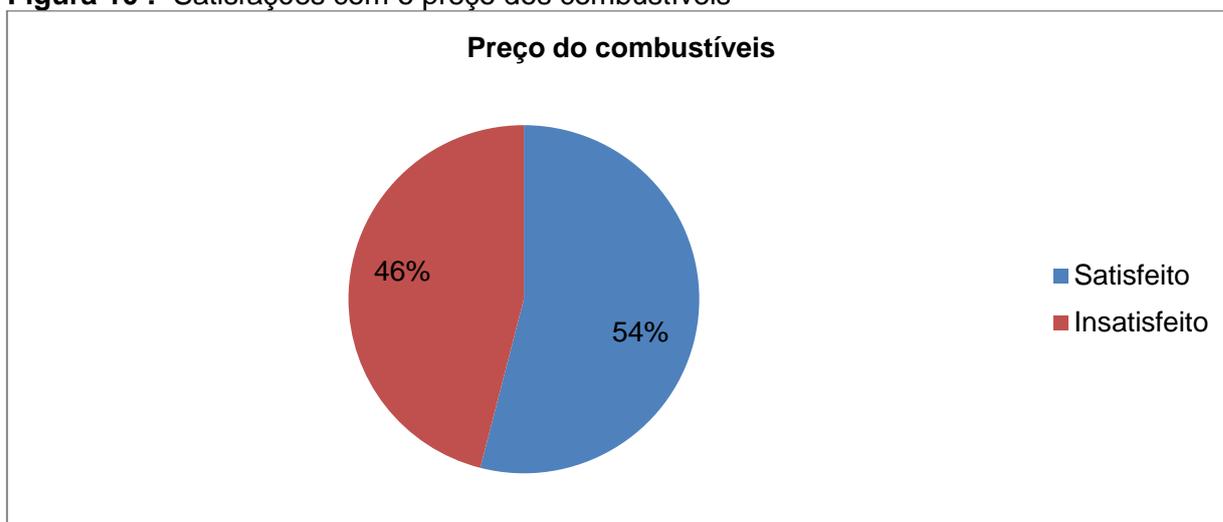
**Figura 9:** Índice da forma de pagamento do cliente na empresa



**Fonte:** Dados da pesquisa

### **Preço do Combustível**

O preço do combustível fica como parte atrativa para usuários e como complemento para clientes fixos, pois estes optam por um estabelecimento em detrimento de outros. No posto estudado, 54% encontram-se satisfeitos com o preço e 46% acha o preço encarecido.

**Figura 10 :** Satisfações com o preço dos combustíveis


**Fonte:** Dados da pesquisa

Desde que fundou a empresa, o proprietário sempre teve a mesma bandeira, ou seja, tem uma relação com fornecedor bem estabelecida. A sugestão apresentada de procurar um novo fornecedor foi demonstrada aos sócios, porém os mesmos demonstram resistência, uma vez que mudanças nesse setor além da parceria levam em conta também os contratos comerciais.

### Considerações Finais

Atualmente o *marketing* tem o papel de grande importância dentro das organizações, sejam elas com ou sem fins lucrativos. À medida que o tempo passa a tecnologia e inovação vem trazendo ferramentas que auxiliam nas tarefas diárias das organizações. Medir o nível de satisfação dos clientes de uma empresa é algo que pode contribuir de forma significativa para melhorar o desempenho organizacional, realizando ações que norteiam e direcionam a organização para o alcance dos resultados.

A partir da realização desta pesquisa foi possível identificar deficiências frente à satisfação de seus consumidores. Algumas atividades como o atendimento prestado pela conveniência podem mostrar de perto a satisfação que os clientes encontram, pois 64% estão muito satisfeitos e 36% estão satisfeitos. Com dados analisados se pôde confrontar que no atendimento realizado pelos frentistas, por exemplo, o nível de satisfação ficou bem abaixo, pois 31% dos clientes mostram-se descontentes com a forma como são atendidos. Esse tipo de resultado demonstra o

quanto a empresa necessita motivar e nortear seus funcionários para um bom atendimento e gerar resultados positivos à organização.

Com os resultados obtidos foi possível apresentar algumas sugestões de melhoria aos setores que não apresentaram um bom desempenho na pesquisa. Porém, mesmo com a insatisfação de alguns setores, de modo geral, a pesquisa demonstrou que a maioria dos clientes se encontra satisfeita com os serviços do estabelecimento.

Diante do exposto, o objetivo desse estudo foi alcançado e os resultados possibilitaram aos sócios analisar o grau de satisfação que seus clientes têm em relação a sua organização.

Foram apresentados aos responsáveis da organização os resultados obtidos e recebido como uma oportunidade de ajustar pontos deficientes até então despercebidos por eles. Isso abre possibilidades para que outras organizações utilizem deste tipo de instrumento, buscando conhecer e melhorar seus índices de satisfação dos clientes.

## REFERÊNCIAS

ARAUJO, Luis Cesar G de; GARCIA, Adriana Amadeu. **Gestão de Pessoas**. 2. ed. São Paulo: Atlas S.A., 2014.

BAKER, Michael J.. **Administração de Marketing**. 5. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

BEUREN, Ilse Maria. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas S.A., 2013.

CASAS, Alexandre LuzziLas. **Marketing**. 8. Ed. São Paulo: Atlas S.A., 2009.

CHIAVENATO, Idalberto. **Introdução a Teoria Geral da Administração**. 7. ed. Rio de Janeiro: Elsevier Editora Ltda, 2003.

COBRA, Marcos. **Administração de Marketing no Brasil**. 3. Ed. Rio de Janeiro: Elsevier Editora Ltda, 2009.

FERRELL, O.C.; HARTLINE, Michael D.. **Estratégia de Marketing**. 4. Ed. São Paulo: Cengage Learning, 2009.

GOOGLE, Web. Mix de Produtos. **[recurso eletrônico]** disponível em: <[https://www.google.com.br/search?q=mix+de+produto+4+ps&rlz=1C1CAFA\\_enBR642BR642&espv=2&biw=1366&bih=662&source=lnms&tbm=isch&sa=X&ved=0ahUKEwj1f6XqbPPAhVGmJAKHQ5EDCoQ\\_AUIBigB#tbm=isch&q=mix+de+produtos+4+ps&imgrc=EMHi50ZjwLN19M%3A](https://www.google.com.br/search?q=mix+de+produto+4+ps&rlz=1C1CAFA_enBR642BR642&espv=2&biw=1366&bih=662&source=lnms&tbm=isch&sa=X&ved=0ahUKEwj1f6XqbPPAhVGmJAKHQ5EDCoQ_AUIBigB#tbm=isch&q=mix+de+produtos+4+ps&imgrc=EMHi50ZjwLN19M%3A)> acesso em 29 de Setembro de 2016.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 6. ed. São Paulo: Atlas S.A., 2011.

KOTLER, Philip. **Administração de Marketing**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2000.

KOTLER, Philip. **Administração de Marketing**. 5. ed. São Paulo: Atlas S.A., 2008.

KOTLER, Philip. **Administração de Marketing**. 5. Ed. São Paulo: Atlas S.A., 2011.

KOTLER, Philip ; AMSTRONG, Gary. **Princípios de Marketing**. 12. Ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

KOTLER, Philip; KELLER, Kevin L. **Administração de Marketing**. 14. Ed. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2012.

LACOMBE, Francisco; HEILBORN, Gilberto. **Administração Princípios e Tendências**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia Científica**. 4. ed. São Paulo: Atlas S.A., 2004.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia do Trabalho Científico**. 7. ed. São Paulo: Atlas S.A., 2008.

MAXIMIANO, Antônio Cesar Amaru. **Introdução à Administração**. 7. ed. São Paulo: Atlas S.A., 2007

## **CAPÍTULO 13 - MARKETING DE RELACIONAMENTO: ANÁLISE DA SATISFAÇÃO E FIDELIZAÇÃO DE CONSUMIDORES DE UM POSTO DE COMBUSTÍVEL NA REGIÃO SUL DE SANTA CATARINA (Adejalmo Rochi; Jéferson Luís de Azeredo; Richard da Silva; Volnei Margotti; Márcio Redivo Zampragno)**

**Resumo:** Diante da crise econômica em que vive o país, as empresas têm que buscar formas de fidelizar os seus clientes, visando a continuidade do lucro. O *marketing* de relacionamento é uma ferramenta importante para fidelizar o cliente e garantir o lucro da empresa, de forma que, se evitem os cortes bruscos de gastos como reduções no quadro de colaboradores ou diminuição da qualidade dos produtos oferecidos. Os métodos de fidelizar um cliente de um posto de combustíveis são muito difíceis, pois não é um meio que possa oferecer muita vantagem ou diferenciais em relação aos concorrentes. Esta pesquisa tem como objetivos buscar ferramentas que possam ser úteis para fidelizar clientes por meio do relacionamento. Foram utilizado o método de pesquisa quantitativo com perguntas fechadas para obter os resultados sobre a satisfação dos clientes de um posto de combustíveis da cidade de Cocal do Sul/SC. A pesquisa realizada com vinte pessoas aleatoriamente escolhidas ao longo de dois dias trouxe resultados que se mostram, em sua maioria, satisfatórios para o posto analisado, como qualquer outra empresa, possui pontos a melhorar, mas seus pontos positivos são a sua maioria, como se vê ao longo do desenvolver deste artigo.

**Palavras-chave:** marketing de relacionamento, fidelização, cliente, posto de combustíveis.

### **RELATIONSHIP MARKETING: ANALYSIS OF SATISFACTION AND FIDELIZATION OF CONSUMERS OF A FUEL POST IN THE SOUTH REGION OF SANTA CATARINA**

**Abstract:** Faced with the economic crisis in which the country lives, companies must seek ways to retain their clients, thus aiming at a way to continue to make a profit. Relationship marketing is an important tool for customer loyalty and guaranteeing the company's profit, so avoid abrupt cuts in expenses such as reductions in the number of employees or decrease in the quality of the products offered. The methods of loyalty to a customer at a gas station are very difficult as it is not a means that can offer much advantage or differentials over competitors. This research aims to find tools that can be useful to retain customers through the relationship with it. Quantitative research methods with closed questions were used to obtain the results on customer satisfaction of a fuel station in the city of Cocal do Sul / SC. The research conducted with twenty people randomly chosen over two days brought results that are mostly satisfactory for the post analyzed, like any other company, has points to improve, but its positive points are most, as you see the development of this article.

**Keywords:** relationship marketing, loyalty, customer, fuel station.

#### **Introdução**

A pesquisa aqui em questão, se deu pelo entendimento que o atendimento ao cliente não pode ser operacional ou robotizado, ele deve ser estratégico, cativante e que faça o mesmo “comprar” a sua proposta. Tal afirmação surge da observação que se tem do meio comercial-econômico, em que há muita

concorrência, e como saída ao sucesso, ter-se um atendimento diferencial, que irá atrair mais clientes, pois qualidade, preço e disponibilidade não são mais os únicos diferenciais, mais sim a qualidade no atendimento, que está diretamente ligada a bons negócios.

Este trabalho teve como metodologia a pesquisa bibliográfica e análise da realidade a partir do método dedutivo. Utilizou-se uma abordagem quantitativa, a partir de uma proposta exploratória, porque buscou identificar novas estratégias para uma excelência no atendimento, pois segundo Gil (2002) a flexibilidade da pesquisa exploratória, na maioria dos casos assume uma forma de pesquisa bibliográfica ou estudo de caso. Portanto, compreende-se a pesquisa aqui em questão como estudo de caso, pois a análise se deu em um Posto de combustível situado na região central da cidade de Cocal do Sul. Nele, foram selecionados os clientes atendidos no período de maior frequência, a saber, no mês de dezembro de 2016 a 10 de janeiro de 2017, numa amostragem de 20 clientes, estes, escolhidos aleatoriamente, com o preenchimento de um questionário com perguntas fechadas entregues a eles no posto, no próprio ambiente em que se faz esta análise.

Tem-se aqui o objetivo de analisar o índice de satisfação em relação ao atendimento usando técnicas de análise, bem como a caracterização do perfil dos consumidores, e por fim, propor um plano de melhorias para fortalecer o relacionamento com os clientes, desenvolvendo diferenciais competitivos no mercado-alvo do posto.

Pois parte-se da hipótese de que a satisfação dos clientes, no quesito qualidade no atendimento, é um dos fatores responsáveis por sua retenção, utilizada como estratégia para obtenção de uma vantagem competitiva sustentável, garantindo volumes de venda capazes de suprir as necessidades das empresas ao longo do tempo, através do efetivo relacionamento com seus clientes. Isso se dá pelo alto número de revendas de combustíveis que provoca dificuldades de manter diferenciais competitivos e inovadores. Decorrente disso, salienta-se novamente que há uma necessidade de conquistar e manter clientes, desenvolvendo relacionamentos com a empresa e posicionando-a junto ao seu mercado para aumentar a fidelidade dos consumidores. Pois para garantir um nível diferenciado no atendimento e no relacionamento com o cliente, é imprescindível saber: Qual índice de satisfação em relação ao atendimento? Quais as técnicas possíveis no atendimento?

## Marketing de relacionamento

O setor de serviços tornou-se uma fonte singular na geração de riquezas, além de absorver grandes quantidades de postos de trabalho, oriundos dos demais setores da economia. Todos os funcionários e atividades operacionais devem estar alinhados dentro de um único propósito: atingir a satisfação do cliente e motivá-lo a efetuar a recompra dos produtos e serviços, tornando-o fiel e rentável à empresa. Por isso, a qualidade no atendimento na atualidade exige excelência. Os funcionários e as atividades operacionais devem estar alinhados dentro de um propósito, que é satisfazer o cliente prestando serviços de excelência, desse modo tornando-os fiel e rentável à empresa.

Em um meio onde há muita concorrência, o atendimento é um diferencial que irá atrair mais clientes. Qualidade, preço e disponibilidade não são mais os únicos diferenciais, a qualidade no atendimento está diretamente ligada a bons negócios. Neste sentido, se ressalta a importância que este contexto exige das organizações, em especial na área de serviços, acompanhar a evolução tecnológica e o novo perfil dos clientes para melhor conhecê-los e atendê-los em suas necessidades e desejos. Com esta postura voltada para o cliente, permite à organização, uma visão mais abrangente do atendimento aos clientes e como deve acontecer de forma integrada e efetiva (COBRA, 2011).

O marketing de relacionamento é uma perspectiva no gerenciamento de relacionamento com os clientes e fornecedores. Permite o uso algumas ferramentas do marketing tradicional - mala direta e propaganda dentre outras, agregando manutenção, faturamento, reclamações e interação (GRONROOS, 2009). O marketing moderno contribui substancialmente para as empresas em perceber a importância de mudar o foco de sua organização de produto para mercado e clientes (KOTLER, 2000).

O serviço e o produto puro são difíceis de uma definição, pois implica no consumidor obter benefícios somente com o produto, sem nenhum valor agregado; da mesma forma acontece com o serviço (BATESON e HOFFMAN, 2001).

A qualidade de um serviço é resultado da avaliação dos clientes, por um julgamento baseado em algum padrão que existia antes da experiência de serviço. Em geral os clientes possuem uma referência do serviço esperado que desejam (LOVELOCK e WRIGHT, 2006).

O estreitamento das relações com o cliente, no processo da venda, faz com que haja uma interdependência entre comprador e vendedor. Este relacionamento de compra e venda constrói uma aliança contínua e de longo prazo; entretanto, este pensamento de marketing mudou da perspectiva transacional para uma perspectiva relacional. Demonstrando que a evolução do marketing está relacionada à alta competitividade e a complexidade da mutação dos mercados atuais, demandando maiores esforços na relação da satisfação e fidelização dos clientes.

Conforme Gronroos (2009, p.183):

O marketing de relacionamento significa que a empresa utiliza uma estratégia de marketing que focaliza a manutenção e a melhoria dos relacionamentos correntes com os clientes. Embora a obtenção de novos clientes seja ainda importante, o principal interesse estratégico é o de se concentrar nos clientes existentes.

Com as diversas correntes econômicas do mercado, os clientes mudaram o perfil, possuem exigências cada vez maiores e exigem valores únicos no momento da compra; por isso, Peter (2000, p. 19), ressalta que [...] o mercado atual não é homogêneo, ele é composto de diferentes clientes individuais, submercados ou segmentos”.

Com a busca das organizações em um diferencial, estão abandonando a antiga composição do marketing voltado exclusivamente para o fechamento da venda. Atualmente praticam o marketing de relacionamento, que [...] enfatiza a manutenção de relacionamentos lucrativos e duradouros por meio da criação de valor e satisfação superiores para os clientes (KOTLER e ARMSTRONG, 2007, p. 431)”.

Na conquista e para manter clientes é necessário oferecer bons produtos e orientar os vendedores a efetuar um grande volume de vendas. Faz-se necessário também, resolver os problemas dos clientes e construir relacionamentos de longo prazo [...] o marketing é visto agora como a ciência e a arte de descobrir, reter e cultivar clientes lucrativos (KOTLER e ARMSTRONG, 2007, p. 474).

Com a construção nas relações e laços entre a organização e os clientes, na busca constante da interação, aumenta as oportunidades de fidelização dos mesmos. Deve a organização cada vez mais reorganizar os relacionamentos, elevando a um nível mais elevado dos clientes na escala de valor. Tornando um desafio ter clientes apoiadores e defensores que recomendam a empresa para as demais pessoas (HOOLEY et al, 2006).

Na construção deste relacionamento com o cliente é necessário investir e estabelecer uma comunicação eficaz; na concepção de Kotler (2008, p. 134) [...] o marketing de relacionamento representa uma importante mudança de paradigma, por se tratar de evolução da mentalidade competitiva e conflituosa para uma nova abordagem pautada pela interdependência e cooperação”.

### **Processo do Marketing de Relacionamento**

O processo do marketing de relacionamento com o cliente deve estabelecer este relacionamento duradouro com benefícios a ambos os lados – organização e clientes, funcionários e outros grupos de interesse; neste contexto o cliente poderá fornecer um pacote de benefícios de valorização constante. Dessa situação decorre confiança e lealdade (NICKELS E WOOD, 1999).

Entretanto, para um processo contínuo e dinâmico, a interatividade, conectividade e a criatividade, segundo MacKenna (2000), os clientes devem estar presentes na estratégia do planejamento organizacional. Permitindo ampla variedade de técnicas e atividades do marketing, vendas, cuidado com os clientes e na comunicação, visando um relacionamento duradouro e com resultados.

As ferramentas utilizadas no processo do marketing de relacionamento se apresentam para melhorar a satisfação e a fidelização dos clientes, de acordo com Gronroos (2009) as ferramentas do marketing de relacionamento são:

- **Atendimento a reclamações:** atenção às reclamações dos clientes, para poder escolher novas ações para sua empresa.
- **Coleta de ideias:** o SAC - Serviço de Atendimento ao Cliente obtém-se sugestões sobre os produtos/serviços; realizado pelas avaliações e reclamações dos clientes.
- **Benefícios progressivos:** programas que ajudam a fidelizar o cliente.
- **Rede de relacionamento:** propagação da empresa de seus produtos/serviços.
- **Benchmarking (avaliação comparativa):** ferramenta utilizada para adquirir as melhores práticas do mercado, gerando competitividade.
- **CRM - Customer Relationship Management (Gerenciamento de relacionamento com o cliente):** ferramenta com objetivo em conhecer melhor o cliente e armazena todas as informações importantes desde a primeira compra à última compra.

As ferramentas no relacionamento entre organização e clientes devem estar atreladas a etapas que resultam em um programa de marketing, possibilitando capacitar aos envolvidos neste processo.

As principais etapas neste processo, segundo Kotler (2008) são:

- Identificação de clientes-chave que merecem atenção especial;
- Designação de um gerente de relacionamento habilitado a cada cliente-chave;
- Desenvolvimento de uma clara descrição das tarefas dos gerentes de marketing de relacionamento. Devem ser descritos seus objetivos, responsabilidades e critérios de avaliação.
- Indicação de um gerente-geral para supervisionar os gerentes de relacionamento. Deverão desenvolver descrições de tarefas, critérios de avaliação e recursos de apoio para aumentar a eficácia dos gerentes de relacionamento.
- Cada gerente de relacionamento deve desenvolver um plano a longo prazo e um plano anual de relacionamento com o cliente.

Os colaboradores responsáveis por manterem o relacionamento devem estar atentos a qualidade dos mesmos; estabelecer estratégias organizacionais e conquistarem relacionamentos de longo prazo com os clientes. Criando, dessa maneira, uma relação de parceria, lealdade e comprometimento com a empresa (LAS CASAS, 2009).

### **A Tecnologia da Informação como ferramenta no relacionamento empresa/clientes**

O desafio do marketing de relacionamento [...] é decodificar o modo de pensar, de compreender e lidar com a realidade, oferecendo as informações necessárias para que os executivos possam tomar decisões, com base no conhecimento do ponto de vista do cliente (ASSIS, 2017, p. 7)”.

As tecnologias são implantadas para materializar as estratégias do marketing de relacionamento, como os softwares que estão cada vez mais desenvolvidos para suprir as necessidades das empresas e dos clientes (BRETZKE, 2000).

Com o avanço da tecnologia a diferença nos produtos é pouco nítida. Gerando concorrência mais acirrada e agressiva, onde os ciclos dos produtos estão cada vez mais acelerados. As alterações no ambiente de negócios são imprevisíveis

e os mecanismos das pesquisas estão cada vez mais sofisticados, com isso, o uso da tecnologia da informação está presente no relacionamento com o cliente dando um suporte mais ágil e dinâmico (MCKENNA, 2000).

O marketing de relacionamento com o apoio dos [...] bancos de dados inteligentes que permitem um conhecimento mais profundo das demandas, expectativas e necessidades dos clientes, garante às organizações adequação na oferta de produtos e serviços aos seus consumidores (ASSIS, 2017, p. 8).

Ainda, com o marketing de relacionamento integrado a um [...] data base no marketing de clientes atuais e potenciais, coletando e disponibilizando um grande volume de informação em tempo real, aumenta a vantagem competitiva (BRETZKE, 2000, p.153).

Ocorrendo de duas formas:

- Permite uma rápida reação a qualquer movimento da concorrência ou mudança do ambiente comercial;
- Melhora e integra o atendimento e a satisfação dos clientes, acarretando a fidelização.

Pode-se citar também o uso do *data mining*, após o elevado número de dados que são gerados pelo *data warehouse*, segundo Bretzke (2000, p.160) “*data mining* compreende um conjunto de técnicas e critérios de avaliação qualitativa e quantitativa, modelos de análise, formulação e implementação, diretamente ligados à tecnologia de banco de dados e aos sistemas de suporte à decisão”. Esta ferramenta possibilita a empresa a prever o comportamento dos consumidores, aplicando de forma direta o marketing de relacionamento e o marketing direto (BRETZKE, 2000).

Recomendado por Gronroos (2009) o uso dos bancos de dados quando não se tem um contato face a face com os clientes.

Segundo Gronroos (2009, p. 31):

Além da sua utilização primária para manter relacionamentos com os clientes, os bancos de dados podem ser utilizados para várias atividades de marketing, como segmentar a base de clientes, personalizar atividades de marketing, gerar perfis de tipos de clientes, apoiar atividades de serviço e identificar prováveis compradores. Um arquivo de informações de clientes para finalidade de marketing de relacionamento também deve incluir informações sobre lucratividade, para que se conheça a lucratividade de longo prazo dos clientes registrados no banco de dados.

O banco de dados inclui todas as informações atuais e potenciais do cliente em arquivos e quando necessário disponibiliza grande número de informações em tempo real, aumentando a competitividade da organização. Este sistema de banco de dados é conhecido como data base segundo Bretzke (2000, p. 153), [...] é um sistema dinâmico de base de dados inteligíveis, atualizados, com informações relevantes sobre os clientes atuais e potenciais”.

Estas ferramentas permitem ainda emitir pareceres sobre possibilidades de compras, necessidades e expectativas dos clientes em relação a um produto ou serviço.

### **O cliente como prioridade**

O cliente é a parte mais valiosa no processo de venda e compra de uma organização. Por esse motivo, as organizações precisam estar atentas a entregar valor para cliente e não apenas serviço ou produto (BRETZKE, 2000).

Na visão de Peppers e Rogers (2000, p. 11) [...] a dinâmica competitiva proposta pelo marketing de relacionamento exige da empresa uma comunicação interativa, gerenciamento de informação e prestação de serviço customizado. Com a conciliação destas estratégias será mais lucrativo e cômodo para o cliente tornar-se leal a empresa”.

Portanto, dentre os critérios para se estabelecer um relacionamento duradouro com os clientes, deve a organização certificar-se que o cliente obtenha no relacionamento mais do que esperava, somente a satisfação não é suficiente para tornar os clientes fiéis (HOOLEY et al, 2006).

Os clientes se apresentam em quatro tipos distintos, segundo (BOGMANN, 2002):

- **Cliente pessoal:** influenciam na vida das pessoas e no desempenho do trabalho;
- **Cliente da concorrência:** compram dos concorrentes;
- **Cliente interno:** pessoa que trabalha na empresa e influencia no processo produtivo;
- **Cliente externo:** fornecedores e consumidores.

As empresas antes visavam somente o lucro com base na prestação dos serviços e na venda dos produtos, entretanto, com as mudanças ocorridas no

mundo dos negócios; atualmente a criação do relacionamento com os clientes trouxe novo posicionamento direcionando os esforços para satisfazer os clientes e torna-los fiéis. Além de observar a necessidade de engajar clientes através do diálogo e da interação (KOTLER, 2008).

### **As características dos serviços**

Os serviços oferecidos pelas empresas trazem satisfação às necessidades dos clientes e quando suprem as necessidades transformam-se em relacionamentos duradouros. Portanto, os serviços [...] constituem uma transação realizada por uma empresa ou por um indivíduo, cujo objetivo não está associado à transferência de um bem (LAS CASAS, 2009, p. 15)”.

Ainda, segundo afirmação de Kotler (2000, p.18) “a grande inovação é ser capaz de transformar serviços intangíveis em benefícios concretos, com a utilização das instalações, pessoas, equipamentos, material de comunicação, símbolos e até mesmo o preço”. A intangibilidade significa que serviços podem ser vendidos, mas não analisados antes da compra; tornando-se um desafio às empresas em tornar tangível, fortalecendo os laços do relacionamento com os clientes.

A sociedade na atualidade considera serviços [...] como algo oferecido por certo tipo de organização [...] [...] apoiar as atividades e os processos dos clientes [...] para solucionar problemas com bens, serviços ou ambos (GRONROOS, 2009, p. 04). Ainda, Gronroos (2009), ressalta que os clientes ao comprar um produto ou contratar um serviço buscam os benefícios que eles proporcionam. Os clientes, compram ofertas consistindo em bens, serviços, informações, atenção pessoal e outros componentes. Este tipo de operação é um serviço percebido pelos clientes na oferta que cria valor para eles. Portanto, os serviços podem ser um processo, um produto intangível ou uma oferta.

### **Qualidade dos Serviços**

Os serviços são fundamentais quando a qualidade dos mesmos é percebida pelo cliente; gerando excelência na qualidade e gerando credibilidade para a empresa. Por isso, Paladini (2000, p. 188) afirma que o “atendimento pleno ao cliente, portanto, envolve expectativas expressas por ele durante o próprio processo e requer extrema flexibilidade, criatividade e capacidade de adaptação”.

Ao oferecer serviços com qualidade diferenciada, a empresa atinge um alto nível na prestação de serviços e permite com que os clientes percebam os diferenciais. Por isso, as empresas buscam constantemente ferramentas que auxiliem no alcance desse objetivo. Cabe então às empresas se adaptarem aos anseios e as necessidades dos clientes (PALADINI, 2000).

Contudo, a qualidade do serviço é resultado da avaliação dos clientes a partir de um julgamento baseado em algum padrão existente antes da experiência do serviço. Pois, as expectativas do cliente se baseiam em um padrão interno para julgar a qualidade do serviço. Em geral os clientes possuem uma referência do serviço esperado (LOVELOCK E WRIGHT, 2006).

### **Atendimento ao cliente**

O atendimento ao cliente não se resume somente na oferta de produtos e serviços de qualidade. Faz-se necessário o conhecimento das necessidades e desejos do cliente. Portanto, a definição de atendimento ao cliente na visão de Levy e Weitz (2000, p. 495):

O atendimento ao cliente é o conjunto de atividades e programas [...] para tornar a experiência de compra mais recompensadora para seus clientes. Essas atividades aumentam o valor que os clientes recebem a partir das mercadorias e serviços que compram. [...] serviços que aumentam o valor da mercadoria. Por exemplo, a localização, a posição dentro da loja e o sortimento, todos aumentam a conveniência do cliente.

Mesmo diante da acirrada concorrência e onde a fidelidade dos clientes está cada vez mais escassa, as empresas podem ainda causar impactos com o atendimento ao cliente (COBRA, 2011).

Uma das maiores contribuições do marketing de relacionamento, quanto ao atendimento, consiste na importância de mudar o foco da organização de produto para mercado e clientes. Segundo Kotler (2000), o pensamento deve estar voltado de fora para dentro das organizações, atendendo as necessidades dos clientes.

Ainda afirmação de Kotler (2008) diz que há fatores diferenciais nas empresas que trabalham voltadas para o cliente, as quais se preocupam intensamente com o atendimento dos mesmos.

Para tanto, o investimento na qualidade do atendimento prestado é a entrada para um relacionamento entre empresa e cliente. Todo serviço oferecido ao mercado

deve conter aspectos tangíveis, identificados e valorizados pelo consumidor e também os aspectos intangíveis – o que os consumidores não veem, - as que contenham quantidade considerável de prêmios agregados aos serviços e produtos (COBRA, 2011).

As empresas podem utilizar duas abordagens para o desenvolvimento da vantagem competitiva, quanto ao atendimento ao cliente: a personalização e à padronização (LEVY E WEITZ, 2000).

- **Abordagem de personalização:** esta abordagem tem como consequência um serviço superior recebido pelos clientes. Porém cabe esclarecer que um atendimento personalizado tem alto custo.
- **Abordagem de padronização:** os fornecedores de serviços seguem um conjunto de regras e procedimentos ao fornecer serviços; cumprem todos os procedimentos de maneira rígida, causando em diminuição das inconsistências no serviço.

A visão deve ser de longo prazo para atendimentos personalizados, porém, custa menos manter os clientes existentes satisfeitos e vender mais mercadorias, do que vender mercadorias para pessoas que não estão comprando e usufruindo dos serviços no momento (LEVY e WEITZ, 2000).

### **A Satisfação e Fidelização do cliente**

Com a alta competitividade no mercado, a satisfação do cliente é um imperativo de sobrevivência empresarial. A satisfação decorre do prazer ou do desapontamento resultante da comparação do desempenho esperado pelo serviço em relação às expectativas do consumidor (KOTLER, 2009).

Segundo Kotler (2008, p. 404), [...] para satisfazer o cliente é necessário que todos envolvidos estejam capacitados e informados sobre os serviços prestados, fornecidos pela empresa”. Por isso, a satisfação do cliente depende da integração em todos os níveis e dos funcionários da empresa, levando à fidelidade dos mesmos. O grau de percepção do consumidor em relação ao atendimento está ligado às emoções, dando uma dimensão que se expressa no grau de satisfação.

As organizações no atual modelo econômico encaram a concorrência como nunca visto e para manter-se no mercado preocupam-se não apenas em fabricar bons produtos e serviços, mas em também satisfazer as necessidades dos consumidores através de qualidade, serviços e valores agregados. Atrair novos

clientes custa cinco vezes mais do que manter os clientes existentes satisfeitos (KOTLER E KELLER, 2006).

A satisfação do cliente para ser duradouro, envolve elementos como a satisfação, confiança, comprometimento e comunicação (KOTLER, 2000).

### **Satisfação**

A satisfação do cliente é primordial para a prosperidade e permanência das empresas no mercado competitivo. Clientes satisfeitos são fiéis por mais tempo, pouco sensíveis a preços e divulgam favoravelmente a organização (BEE, 2000).

Kotler & Armstrong (2007, p.6) afirmam que:

Satisfação do cliente depende do que ele percebe sobre o desempenho do produto em relação as suas expectativas. Se esse desempenho não corresponde às expectativas do cliente, ele ficará insatisfeito. Se exceder expectativa, ele ficará maravilhado [...] as empresas inteligentes têm como objetivo maravilhar o cliente, prometendo somente aquilo que podem oferecer e entregando mais do que prometem.

### **Comprometimento**

O comprometimento ponto central do marketing de relacionamento, é um estado que fomenta um desejo permanente de continuar com o mesmo fornecedor. O comprometimento só aparece quando o relacionamento entre ambas as partes é considerado importante e valioso (PRADO E SANTOS, 2003).

### **Confiança**

A confiança do cliente se destaca como um atributo estratégico de longo prazo, com convicção ou um sentimento de expectativa derivada da credibilidade, ou seja, crença que a outra parte tem capacidade de executar seu trabalho. Diante de situações inusitadas, as quais não estavam previstas nas negociações (KOTLER, 2009).

### **Comunicação**

A comunicação no marketing de relacionamento deve estar presente em ambas as partes, praticada de forma eficaz, permitindo lucratividade a ambos os lados, pois é a essência do atendimento e fundamental no contato direto com o cliente (MACKENNA, 2000).

A comunicação eficaz está na habilidade que permeia todos os aspectos da vida profissional. Desenvolve relacionamentos profissionais positivos e duradouros com os clientes (BEE, 2000).

Com estes atributos, o marketing de relacionamento leva o cliente à fidelização, contudo, a empresa deve gerar e implementar programas de fidelização para facilitar e atingir os resultados na retenção destes clientes (KOTLER E KELLER, 2006).

A satisfação, fidelização e retenção de clientes, torna-se um trabalho árduo às organizações, tendo em vista a economia presente e as opções diversas existentes no mercado. Entretanto, se faz necessário o investimento em estratégias no sentido de desenvolver relacionamentos duradouros. Na visão de Gronroos (2009), deve a empresa usar das estratégias básicas como: estratégia da qualidade técnica; estratégia de preço; estratégia de imagem e estratégia de serviços.

### **Procedimentos Metodológicos**

No Posto de Combustível pesquisado, observa-se a venda de produtos e serviços. Na venda dos produtos pode-se considerar, os combustíveis de forma geral e a loja de conveniência. Já no serviço, considera-se o serviço de troca de óleo, entre outros.

Portanto, esta pesquisa teve uma abordagem quantitativa, buscando identificar a satisfação dos clientes com excelência no atendimento para a fidelização dos mesmos. A abordagem quantitativa destina mensurar os constructos envolvidos no modelo e suas relações.

A pesquisa quantitativa segundo Malhotra (2001) tem finalidade de observar, registrar, analisar, classificar, ordenar e correlacionar fatos ou fenômenos sem manipulá-los, procurando descobrir relações entre fenômenos, atitudes, e tendências de comportamentos, interesses. Este tipo de pesquisa é o mais indicado para o estudo de análises estatísticas da amostra, se uma população terá uma opinião ou agir de determinada forma.

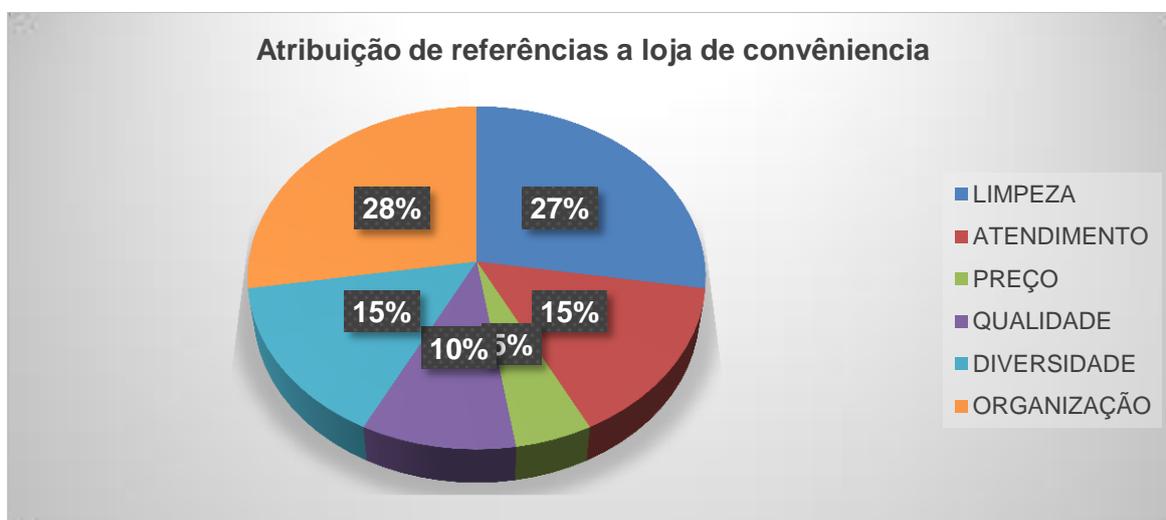
Os clientes pesquisados foram os atendidos no período de 20 de outubro de 2017 a 22 de outubro de 2017; escolhidos aleatoriamente, com o preenchimento de um questionário com perguntas fechadas.

### **Resultados e Discussão**

Foi realizada pesquisa em um posto de combustíveis, na região central da cidade de Cocal do Sul, a pesquisa foi adaptada aos serviços que o posto dispõe. Os resultados são apresentados em gráficos.

Quando perguntado aos clientes, em referência a loja de conveniência, qual aspecto o fazia lembrar da loja 28% dos pesquisados afirma que tem como referência a organização do estabelecimento, seguido de 27% para os que caracterizam como aspecto referencial a limpeza e por último o preço dos produtos, dos quais, somente 5% dos clientes pesquisados assinalaram como fator que os fizessem recordar.

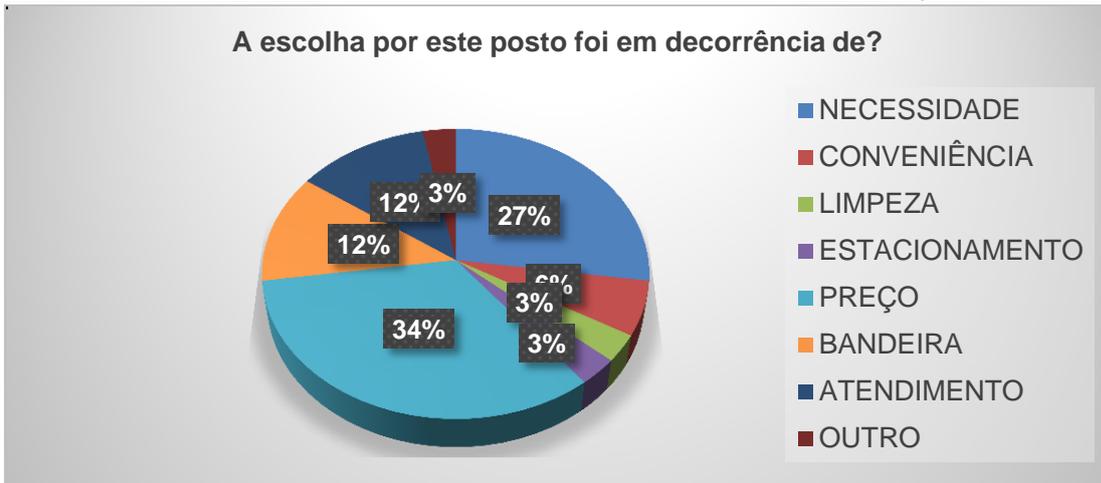
**Figura 1** - Atribuição de referência a loja de conveniência



**Fonte:** Dados da pesquisa

Quando questionados sobre o por que escolher este posto para comprar seus produtos a maioria dos clientes (34%) afirmou que abastece neste posto devido ao preço favorável em relação aos concorrentes, seguido da necessidade de abastecimento. O atendimento também não é um dos itens mais escolhidos, porém quando comparado aos outros itens pode se igualar em quantidades.

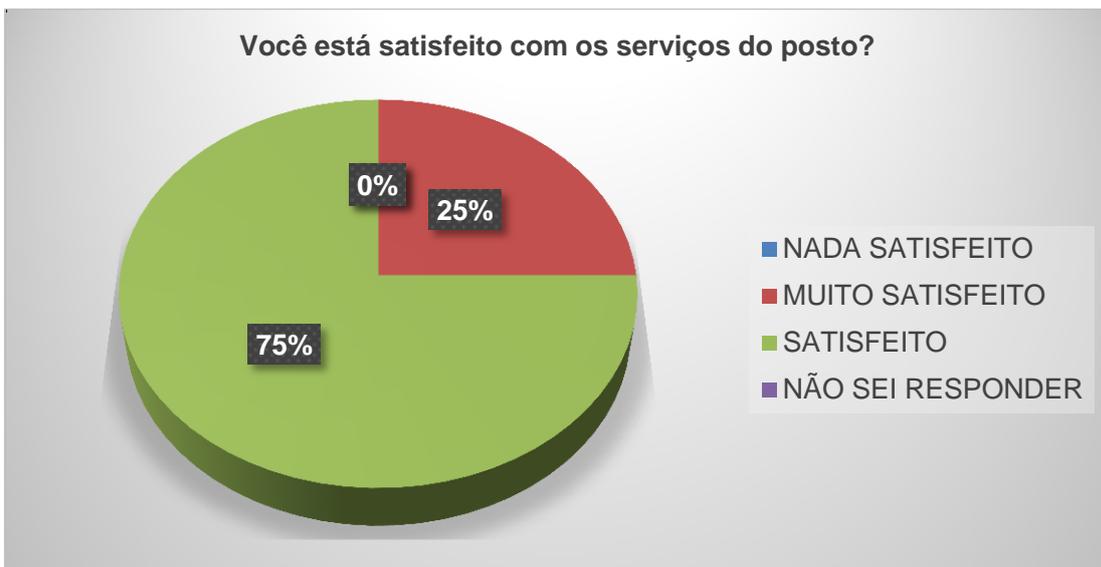
**Figura 2** – Motivo da escolha pelo ponto



Fonte: Dados da pesquisa

Quando perguntado aos clientes por que escolheram este posto de combustíveis a maioria assinalou que pelo preço, seguido de necessidade.

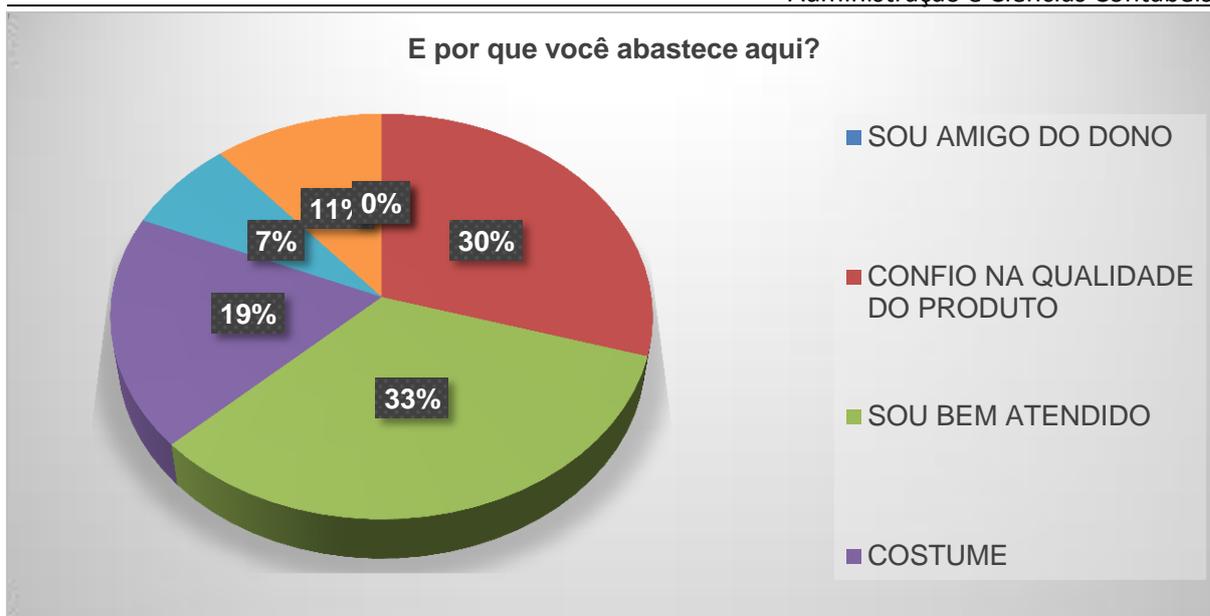
Figura 3: satisfação com os serviços do posto



Fonte: Dados da pesquisa

Dos clientes pesquisados, 100% aprova, em aspectos gerais, o posto de combustíveis.

Figura 4: Motivo de abastecer no posto

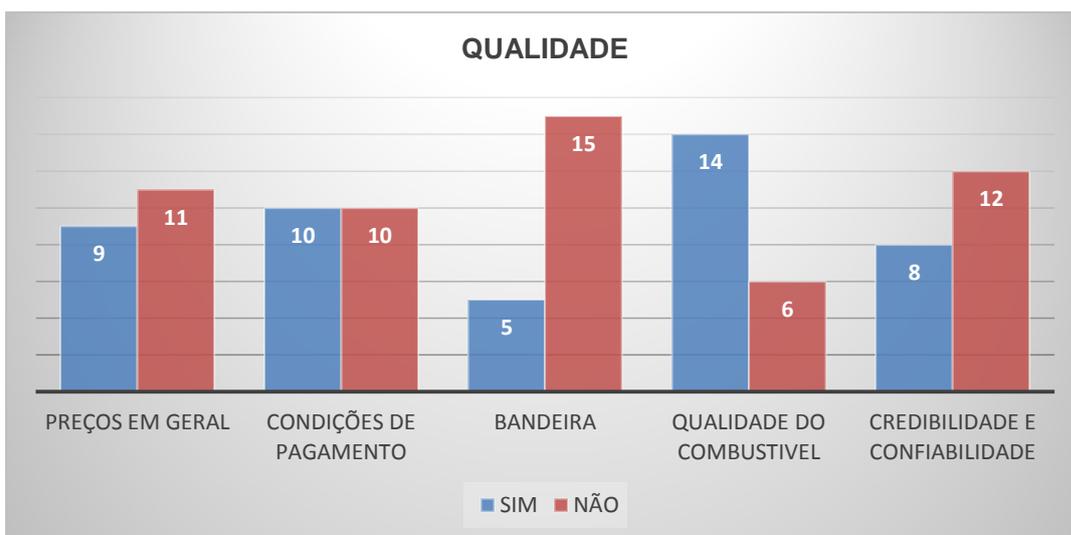


**Fonte:** Dados da pesquisa

Segundo a figura 4, 33% dos questionados respondeu que abastece no posto analisado por que é bem atendido, seguido dos que dizem confiar na qualidade do produto.

Uma das formas de se analisar dados sobre fidelização do cliente é saber se ele retorna ao seu estabelecimento e quantas vezes isso acontece. Como pode ser observado no gráfico abaixo, 100% dos clientes pesquisados retornaram ao posto, nenhum dos clientes estava abastecendo pela primeira ou segunda vez.

**Figura 5:** Qualidade



**Fonte:** Dados da pesquisa

Ao serem questionados em relação à alguns aspectos os resultados não foram tão positivos quanto esperado. 70% dos clientes acreditam que no quesito confiabilidade e credibilidade o posto ainda tem o que melhorar.

**Figura 6:** Atribuição de referencias ao posto de combustíveis



**Fonte:** Dados da pesquisa

Quando perguntado aos clientes sobre algo que os fizesse lembrar do posto pesquisado o item mais lembrado foi a sua localização. Já o ponto negativo segundo os clientes são os banheiros, os mesmos não foram lembrados por nenhum dos pesquisados.

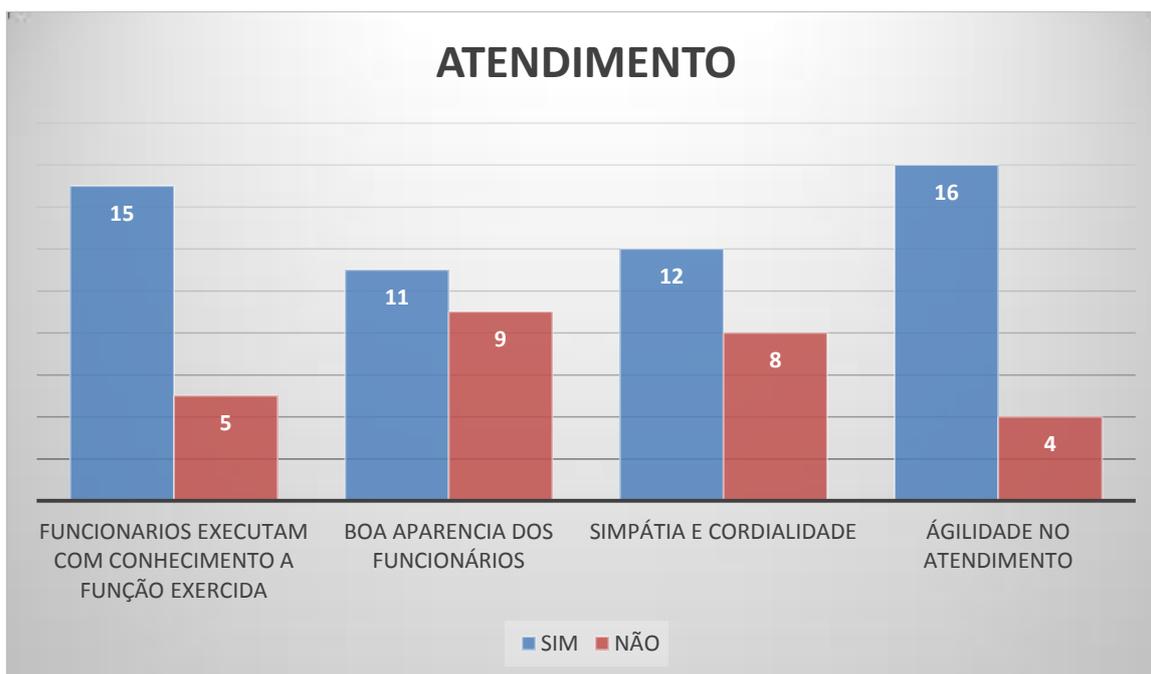
**Figura 7:** Satisfação do cliente em relação aos tópicos pesquisados



**Fonte:** Dados da pesquisa

A maioria dos clientes analisados está satisfeito com a estrutura em geral do posto onde foi realizada a pesquisa. O posto, segundo a pesquisa, ainda tem uma organização falha que pode ser melhorada como um dos resultados desta pesquisa.

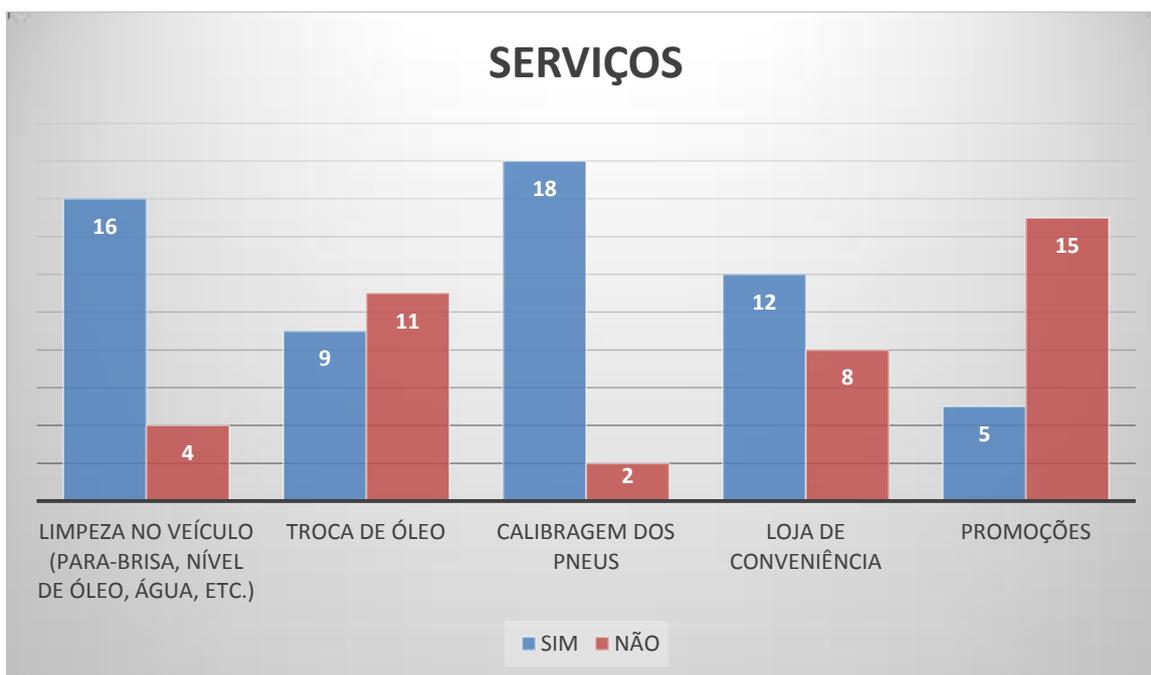
**Figura 8:** Atendimento



**Fonte:** Dados da pesquisa

O bom atendimento é o que todo cliente espera de um estabelecimento, 75% dos pesquisados afirmam que os funcionários deste posto executam suas funções com conhecimento. 80% dizem que o atendimento é ágil, o que garante mais atendimentos em menos tempo, mas, sem perder em qualidade.

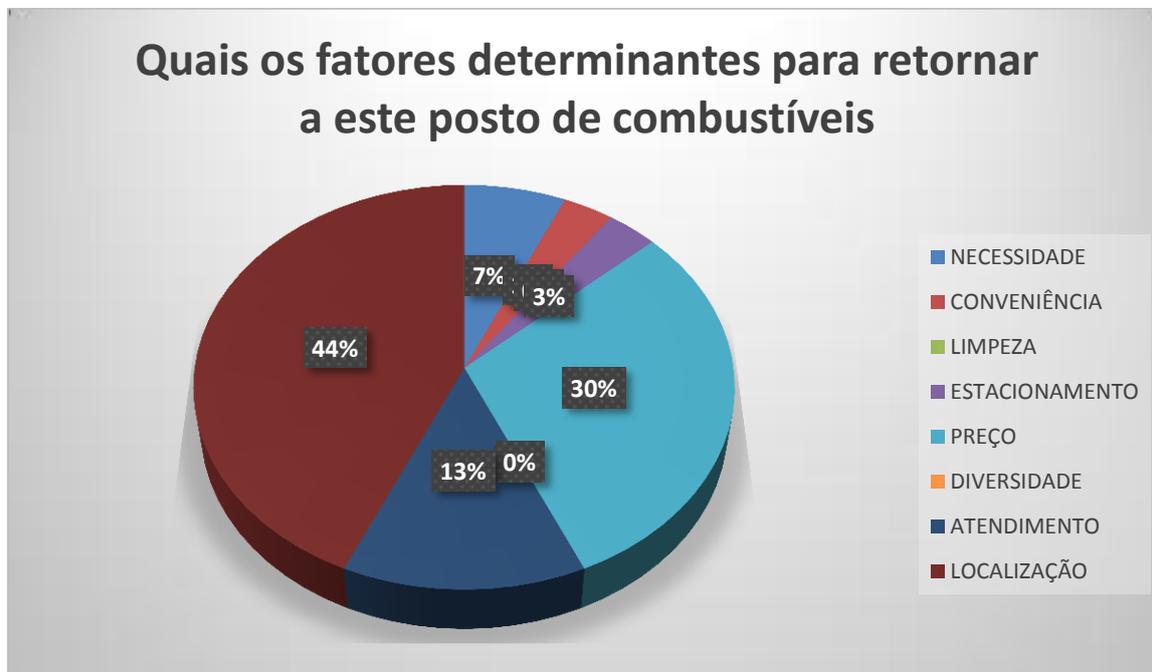
**Figura 9:** Serviços



**Fonte:** Dados da pesquisa

Os clientes, de um modo geral, em relação aos serviços prestados pelo posto estão satisfeitos, porém o posto pode melhorar no quesito promoções, do qual 75% dos clientes estão insatisfeitos.

**Figura 10:** Fatores determinantes para retornar ao posto



**Fonte:** Dados da pesquisa

44% dos clientes acredita que a localização estratégica do posto seja um fator imprescindível para que eles retornem ao posto seguido do preço, com 30% das escolhas. Itens como: limpeza, estacionamento e diversidade de produtos não influenciam para o retorno do cliente ao posto de combustíveis.

### Considerações Finais

Após pesquisas e análises, pode-se dizer que o relacionamento com o cliente é a base forte do negócio. Não basta somente ter bons produtos se você não prestar um bom atendimento. A satisfação do cliente é primordial para a prosperidade e permanência das empresas no mercado competitivo. Se a empresa não se adequa ao seu cliente, outra com certeza irá buscar formas de captar e fidelizar este cliente.

Tendo em vista que a maioria dos pesquisados apontou como atendimento um item crucial para o seu retorno ao estabelecimento se faz necessário criar políticas de atendimento através de consultorias e qualquer outra forma que o faça fidelizar os clientes.

Tornou-se claro através da pesquisa realizada que 74% dos clientes que responderam a pesquisa consideram item crucial ao seu retorno a localização do posto e o preço dos produtos e serviços.

A satisfação dos clientes depende de todos os níveis hierárquicos na empresa. Não são somente promoções que os fidelizam, um bom atendimento traz o cliente novamente. Uma das maiores contribuições do marketing de relacionamento, quanto ao atendimento, consiste na importância de mudar o foco da organização de produto para mercado e clientes.

Os serviços oferecidos pelas empresas trazem satisfação às necessidades dos clientes e quando suprem as necessidades transformam-se em relacionamentos duradouros.

Sugere-se então ao posto pesquisado aperfeiçoar os pontos fracos obtidos na pesquisa com seus clientes para que possam fidelizar um número ainda maior de clientes. Findando esta pesquisa, entende-se a grande importância do *marketing* de relacionamento com os clientes em um posto de combustíveis. Todos os objetivos desta pesquisa foram alcançados como esperado.

## Referências

ASSIS, Albertony Santos. **TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO E MARKETING DE RELACIONAMENTO**: uma visão pratica de sua aplicação no varejo de confecções. [www.administradores.com.br/.../tecnologia-da-informacao/marketing-de-relacionamamento](http://www.administradores.com.br/.../tecnologia-da-informacao/marketing-de-relacionamamento), acesso em 10/04/2017.

BATESON, John E. G. e HOFFMAM, K. Douglas. **Marketing de Serviços**. Porto Alegre: Bookmam, 2001.

BEE, Francês & Roland. Fidelizar o Cliente. 4 ed. São Paulo: Nobel, 2000.

BRETZKE, Miriam. **Marketing de Relacionamento e competição em tempo real com CRM**. São Paulo: Atlas, 2000.

BOGMANN, I. M. **Marketing de relacionamento**: estratégias de fidelização e suas implicações financeiras. São Paulo: Futura, 2002.

COBRA, Marcos. **Administração de marketing no Brasil**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011.

GRONROSS, Christian. **Marketing**: gerenciamento e serviço. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

HOOLEY, G. J; SAUNDERS John A.; PIERCY, Nigel F. **Estratégia de marketing e posicionamento competitivo**. 3ed. São Paulo: Prentice Hall, 2006.

KOTLER, Philip; ARMSTRONG, Gary. **Princípios de marketing**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

KOTLER, Philip; KELLER, Kevin Lane. **Administração de marketing**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2006.

KOTLER, P. **Administração de Marketing**. São Paulo: Prentice-Hall, 2000.

\_\_\_\_\_. **Administração de Marketing**: análise, planejamento, implementação e controle. São Paulo: Atlas, 2008.

\_\_\_\_\_. **Marketing para o século XXI**: como criar, conquistar e dominar mercados. São Paulo: Ediouro, 2009.

LAS CASAS, Alexandre Luzzi. **Marketing**: conceitos, exercícios, casos. São Paulo: Atlas, 2009.

LEVY, Michael; WEITZ, Barton A. **Administração de Varejo**. Trad. Erika Suzuki, revisão técnica José Ernesto Gonçalves, José Bento do Amaral Júnior. São Paulo: Atlas, 2000.

LOVELOCK, Christopher H; WRIGHT, Lauren. **Serviços**: marketing e gestão. São Paulo: Saraiva, 2006.

MCKENNA, Regis. **Marketing de Relacionamento**: estratégias bem-sucedidas para a era do cliente. Rio de Janeiro: Campus, 2000.

NICKELS, W.G; WOOD, M. B. **Marketing**: relacionamentos, qualidade, valor. Rio de Janeiro: LTC, 1999.

PALADINI, Edson Pacheco. **Gestão da Qualidade**: teoria e pratica. São Paulo: Atlas, 2000.

PETER, J. P. JR, G. A. C. **Marketing**: Criando valor para os clientes. 2. Ed. São Paulo: Saraiva, 2000.

PEPPERS, Don e ROGERS, Martha. **CRM Series Marketing 1 to 1**: um guia executivo para entender e implantar estratégias de Customer Relationship Management. São Paulo: Peppers and Rogers Group do Brasil, 2000. 1ª ed.

PRADO, P. H. M.; SANTOS, R. C. **Comprometimento e Lealdade**: dois conceitos ou duas dimensões de um único conceito? In: Encontro Nacional da Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Administração – Enanpad, Revista de Administração Contemporânea, On-line versão ISSN 1982-7849, Atibaia, SP: 2003. .

## **CAPÍTULO 14 - TEORIA DAS FILAS: ELABORAÇÃO DE UM SISTEMA UTILIZANDO AS LEIS DAS FILAS EM CARTÓRIOS DE REGISTRO CIVIL E TABELIONATOS DE NOTAS (Cintia Renata Serafim; Jacira Aparecida de Souza Wagner Zanatta; Richard da Silva; Volnei Margotti; Jádina De Nez**

**Resumo:** Nas últimas décadas, cresceu, em quantidade e em velocidade, a demanda por bens e serviços, gerando uma situação frequente em diversos setores de atendimento ao público: as filas, nas quais muitos cidadãos perdem um tempo precioso em seu cotidiano, cuja situação ocorre em estabelecimentos públicos e privados. Os gestores precisam refletir melhor sobre essa questão, e tomar medidas com a finalidade de otimizar o tempo de espera nas filas formadas durante o atendimento aos clientes. Planejar e controlar estão entre as ações chave para que as organizações se adequem à mudança de demanda social e comercial. Com base nesses aspectos iniciais, e contextualizando com alguns fatores nos ambientes externo e interno das organizações, o presente estudo retrata a importância da teoria das filas e suas principais vantagens, oferecendo ao Cartório de Registro Civil e Tabelionato de Notas, de Cocal do Sul, um modelo de atendimento capaz de auxiliar os gestores na tomada de decisão, a fim de reduzir o tempo de espera no atendimento ao público, por meio de uso adequado dos recursos, e aumentando a satisfação dos clientes atendidos. Para realização da pesquisa utilizou-se a pesquisa exploratória, por meio das técnicas de estudo de caso e observação *in loco*, com uma abordagem quanti-qualitativa. Aplicou-se um questionário a 90 clientes da empresa. Os resultados demonstram a importância de o gestor prestar atenção aos problemas que ocorrem no atendimento, visando o melhor serviço ao cliente, no menor tempo possível, para que eles se sintam mais satisfeitos.

**Palavras-chave:** Atendimento ao Público. Planejar. Controlar. Tempo de Espera. Teoria das Filas.

### **QUEUING THEORY: ELABORATION OF A SYSTEM USING THE QUEUES LAWS IN THE CIVIL REGISTRY OFFICES AND NOTES TABELIONATES**

**Abstract:** In the last decades, the demand for goods and services has grown in quantity and speed, generating a frequent situation in several sectors of public service: queues, in which many citizens waste precious time in their daily lives, whose situation occurs in public and private establishments. Managers need to better reflect on this issue, and take action to optimize waiting times in the queues formed during customer service. Planning and controlling are among the key actions for organizations to adapt to changing social and business demand. Based on these initial aspects, and contextualizing with some factors in the external and internal environments of the organizations, the present study portrays the importance of queuing theory and its main advantages, offering to the Registry of Civil Registry and Notarial Office of Cocal do Sul, a service model capable of assisting managers in decision making, in order to reduce the waiting time in the public service, through the adequate use of resources, and increasing the satisfaction of the clients served. For the accomplishment of the research the exploratory research was used, through the techniques of case study and observation *in loco*, with a quanti-qualitative approach. A questionnaire was applied to 90 clients of the company. The results demonstrate the importance of the manager paying attention to the problems that occur in the service, aiming at the best customer service, in the shortest possible time, so that they feel more satisfied.

**Keywords:** Customer Service. Plan. Control. Waiting time. Theory of the Rows.

## Introdução

Em muitas organizações, públicas e privadas, o atendimento ao público tem uma característica que exige paciência dos clientes: a fila de espera. Dependendo do gerenciamento sobre o *modus operandi* da fila de espera, a organização pode gerar satisfação ou irritação do usuário sobre o serviço prestado e, respectivamente, acarretar aumento ou diminuição do valor da marca – imagem institucional da organização–, dependendo exclusivamente da experiência do cliente durante o tempo de espera na fila.

Segundo Kotler, Hayes e Bloom (2004, p. 58), “[...] todo mundo gosta de ser tratado como alguém importante. A capacidade de fazer cada cliente se sentir especial e importante constitui o ponto crucial para estabelecer empatia”.

Nas organizações em que o atendimento é realizado sem a devida informação e/ou previsão sobre o tempo estimado para cada pessoa ser atendida, prejudica a administração do tempo dos clientes, potencializando uma experiência negativa entre essas pessoas e a organização.

Os indicadores relacionados ao tempo estimado em uma fila favorecem, por exemplo, oportunidade para as pessoas planejarem adequadamente o seu itinerário, de acordo com as tarefas e/ou compromissos planejados no dia do atendimento. A fila faz parte do processo de atendimento ao cliente e, como tal, deve ser planejada, gerenciada e aplicada por meio de recursos e soluções realmente eficientes, a fim de entregar aos clientes o melhor atendimento possível, de maneira que as pessoas valorizem os diferenciais oferecidos pela organização.

Sobre o valor entregue ao cliente, Kotler (2000, p. 56) destaca que é

[...] a diferença entre o valor total para o cliente e o custo total para o cliente. O valor total para o cliente é o conjunto de benefícios que os clientes esperam de um determinado produto ou serviço. O custo total para o cliente é o conjunto de custos em que os consumidores esperam incorrer para avaliar, obter, utilizar e descartar um produto ou serviço.

A qualidade no atendimento é essencial para qualquer organização, pública ou privada, em todos os segmentos do mercado e da sociedade. Nesse sentido, é importante compreender que, além do atendimento comercial e administrativo, as empresas precisam estar atentas também à imagem da organização no processo de prospecção, atendimento e fidelização dos clientes.

Todas as organizações possuem uma identidade, de acordo com suas características mercadológicas, estratégias de *marketing*, e uma série de outros fatores. A imagem da organização está atrelada a cada um dos atendimentos realizados aos clientes e, desta maneira, é necessário que os gestores estejam atentos em todas as etapas que envolvem o processo de atendimento, desde a prospecção até o pós-venda, ações para fidelização do cliente, métodos de atendimento ao cliente, abordagem, técnicas, comunicação, administração do tempo durante cada atendimento, entre outros aspectos importantes, a fim de qualificar ao máximo cada contato entre a marca (imagem) da organização e o cliente.

Para uma organização ter realmente sucesso, Freemantle (1994, p. 65) evidencia que “a busca da excelência no atendimento ao cliente deve-se tornar uma obsessão eterna. A obsessão significa ter em mente o atendimento ao cliente como prioridade”.

A busca da excelência sobre o atendimento aos clientes é um elemento essencial e estratégico para a evolução da organização no mercado, bem como, para lidar com as oportunidades e ameaças existentes no ambiente. As organizações podem conquistar o seu público-alvo e superar a concorrência por meio de avanços no desempenho sobre o atendimento, detectando, analisando e agindo com base nas principais necessidades e demandas dos clientes, bem como, por intermédio de ações de *marketing*. Para Kotler e Armstrong (1999), *marketing* é “[...] a entrega de satisfação para o cliente em forma de benefício.”

Uma boa estratégia para satisfazer os clientes é oferecer um atendimento em alto nível de qualidade, com diferenciais que, muitas vezes, a concorrência não oferece. Para isso, é necessária a participação dos gestores da organização, proporcionando as ferramentas e soluções adequadas para que seus colaboradores exerçam o seu papel de atendimento comercial com excelência em qualidade, gerando satisfação às pessoas atendidas por meio de um conjunto de ações, estratégias, tecnologia, informação, comunicação e outros elementos.

O *marketing* de hoje deve ser percebido como uma forma de entender o cliente e satisfazer as suas necessidades e desejos. É o processo pelo qual as empresas criam valor para os clientes e constroem fortes relacionamentos com eles para capturar o seu valor de volta (KOTLER; ARMSTRONG, 2007).

As pessoas enfrentam uma batalha diária em relação à administração de tempo. Diante de um mundo cada vez mais globalizado, com o avanço dos recursos

de tecnologia, informação e comunicação, é necessário que as organizações estejam adequadas e atualizadas com ferramentas e soluções coerentes com esta realidade social e tecnológica.

Baseando-se nas organizações que oferecem atendimento ao público, tais como cartórios de registro civil e tabelionatos de notas, destaca-se uma preocupação relacionada ao processo de atendimento: as filas geradas nos estabelecimentos comerciais em que ainda não se desenvolveu um método sistemático e/ou tecnológico para gerenciar, controlar e, principalmente, otimizar o tempo de espera das filas. Desta forma pergunta-se: A implantação de um novo sistema de atendimento dos clientes em um cartório de registro civil, utilizando a teoria das filas, é eficaz?

Diante de tal preocupação, é de extrema relevância e importância o estudo sobre a teoria das filas, de modo que as organizações tenham a possibilidade de aumentar o desempenho no processo de atendimento, gerando maior credibilidade comercial e, principalmente, institucional. A imagem institucional da organização está diretamente ligada ao processo de atendimento, desde o primeiro contato do cliente com a marca – estrutura da organização para recepcionar os clientes, técnicas de abordagem, comunicação, informação, tecnologia e, inclusive, o tempo de espera. Este último, quanto menor, melhor. Diante desta pergunta surgem inúmeras formas de tentativas para seu esclarecimento. Para que tais respostas sejam alcançadas é necessário um objetivo geral, avaliar a satisfação do cliente em relação a implantação do sistema utilizando a lei das filas. Para o alcance do objetivo geral fez-se necessário elaborar os objetivos específicos:

- Verificar o antigo sistema de senhas implantado no Cartório;
- Implantar um novo método de distribuição de senhas;
- Analisar o perfil dos clientes e a satisfação/insatisfação com relação ao sistema de senhas;

Segundo Chiavenato (2007, p. 216), “[...] o cliente é imprescindível para a empresa se manter no mercado e o atendimento ao cliente é um dos aspectos de maior importância do negócio”.

O presente estudo está fundamentado em análise documental, apoiada por revisão bibliográfica narrativa, cujo embasamento teórico foi realizado por meio de consultas em livros, revistas acadêmicas e artigos científicos. As referências

adotadas neste trabalho representam um apanhado de obras de autores consagrados no tema.

### **Cartórios e tabelionatos**

Os serviços notariais e de registro são mais conhecidos pela população como cartórios e são responsáveis por garantir a publicidade, autenticidade, segurança e eficácia dos atos jurídicos do cidadão. Os notários e registradores (titulares dos cartórios) são profissionais do Direito que ingressam na atividade por meio de concurso público realizado pelo Poder Judiciário, que também exerce a fiscalização dos serviços prestados por eles.

Os cartórios são encarregados da formalização e conservação de diversos atos importantes para a vida em sociedade, como por exemplo: os registros de nascimento, casamento e óbito; a lavratura de escrituras, procurações, testamentos, divórcios e inventários; as autenticações de cópias e reconhecimento de firmas; os registros de imóveis; as notificações e registro de documentos e de pessoas jurídicas; os protestos de títulos e documentos de dívida, dentre outros. Há cinco tipos de cartórios: Tabelionato de Notas; Tabelionato de Protesto de Títulos; Registro Civil das Pessoas Naturais e de Interdições e Tutelas; Registro de Títulos e Documentos e Civil das Pessoas Jurídicas; Registro de Imóveis (NALINI, 2012).

A Lei nº 6.015 (BRASIL, 1973) trata sobre os registros públicos, ou seja, dos serviços prestados por serventuários privados com o objetivo de dar autenticidade, segurança e eficácia aos atos jurídicos. Dentre esses registros sob responsabilidade dessa lei, estão inclusos: registro civil de pessoas naturais; registro civil de pessoas jurídicas; registro de títulos e documentos; registro de imóveis. Os demais registros são regidos por leis próprias.

### **Importância do *marketing* no atendimento aos clientes**

Para oferecer um bom atendimento aos clientes, é necessário entender a seu respeito. Sem entendimento, não há atendimento. Nesse contexto, o *marketing* torna-se peça fundamental, talvez, o maior aliado do atendimento comercial aos clientes. Uma das principais finalidades do *marketing* é, justamente, a análise mercadológica, ou seja, um estudo constante sobre o mercado, com destaque para a análise sobre o público-alvo.

Conhecendo e compreendendo melhor o perfil do público-alvo da organização, suas necessidades e prováveis demandas, é possível traçar objetivos e metas mais consistentes, gerando melhores resultados à organização, tanto comercialmente, quanto institucionalmente, construindo a marca (imagem) da organização no mercado.

A busca da excelência sobre a prospecção e atendimento aos clientes é um elemento essencial e estratégico para a evolução da empresa no mercado. Não deve se limitar à disseminação teórica de informação de *marketing* aos profissionais envolvidos na organização. É necessário estudar o público-alvo, coletando informações importantes e relevantes para desenvolver um planejamento de *marketing* que ofereça ações estratégicas para as equipes comerciais da empresa. Ou seja, é necessário ter ferramentas e profissionais qualificados em alto nível para construir e gerenciar um bom *briefing* sobre o público-alvo, num trabalho conjunto entre *marketing* e vendas.

O *briefing* ocorre todas as vezes que uma informação passa de um ponto para outro, e o propósito de organizá-lo corretamente é o de assegurar a passagem da informação certa – da pessoa certa para a pessoa certa –, na hora certa, de maneira certa, com o custo certo. O sucesso ou fracasso dessa operação depende, é claro, de saber o que é certo no contexto, pois o que é certo para uma situação, pode não ser certo para outra. [...] o processo de planejamento total tem como meta chegar a conclusões sobre: quem estamos tentando influenciar? como queremos influenciá-los? quando? a que custo? [...] O processo é uma investigação sistemática e uma troca meticulosa de informações, análise e exame, mantendo o que for relevante e descartando o que não for. [...] o *briefing* é um processo contínuo e cumulativo composto de todos os estágios do planejamento da propaganda. Se cada estágio for corretamente realizado, o passo seguinte torna-se mais claro, fácil, certo e preciso (SAMPAIO, 2003).

Quando prevalece o bom atendimento, o cliente fica satisfeito e valoriza a marca, o produto, o serviço, e todos os processos e pessoas envolvidos com a organização. Bezerra (2013, p. 12) descreve que:

Satisfazer um consumidor não é fácil. Acredite! O que é satisfatório para uma pessoa pode ser insatisfatório para outra. Clientes são indivíduos que possuem características, opiniões e gostos diversos [...]. Nunca vamos conseguir satisfazer 100% dos clientes, mas é

necessário fazermos o máximo de esforço para conseguirmos alcançar o mínimo de satisfação esperada por eles.

Kotler e Armstrong (2003, p. 45), para serem bem-sucedidas no atual mercado competitivo,

[...] as empresas devem estar voltadas para o cliente – conquistando-o dos concorrentes e mantendo-o por lhe entregar valor superior. Mas, para poder satisfazer os consumidores, a empresa deve antes entender suas necessidades e desejos.

Logo, é necessário que todos os envolvidos, ou seja, toda a organização esteja realmente engajada e comprometida em relação às atitudes e vivências do relacionamento com os clientes. Todas as estratégias comerciais e de *marketing*, portanto, devem apontar para esta direção: atendimento ao cliente como prioridade.

### **Teoria das filas**

A maioria das pessoas já teve a experiência de esperar em filas: engarrafamento no trânsito, fila em supermercados, bancos, lojas comerciais, serviços públicos, dentre outras situações.

A formação de uma fila ocorre, em geral, quando a demanda é maior do que a capacidade de atendimento da organização e/ou do sistema de fila. A razão pela qual os gerentes dos estabelecimentos e o poder público não aumentam sua capacidade de atendimento pode ser resumida, basicamente, por dois motivos: inviabilidade econômica e limitação de espaço.

A Teoria das Filas, por meio de análises matematicamente detalhadas, busca um ponto de equilíbrio entre a satisfação do cliente no processo de atendimento e soluções economicamente viáveis à organização.

As filas, e seus respectivos fluxos, são elementos de extrema importância às organizações quanto à manutenção e/ou prospecção de clientes, pois nesse processo, está envolvida a satisfação das pessoas em relação ao atendimento, o qual tem início a partir do momento em que o cliente entra no sistema e aguarda o atendimento.

Em Torres (1996, p. 112/113), encontra-se a seguinte explanação acerca dos elementos que compõem o processo de fila:

O processo de fila é caracterizado por três elementos: regime de chegada; regime de serviço; e disciplina da fila.

O regime de chegada inclui os seguintes elementos: especificação da população de clientes; finita ou infinita; distribuição da probabilidade do intervalo de tempo entre chegadas: essa distribuição pode ser estacionária ou variável no tempo, pode depender do tamanho da fila etc..

No regime de serviço existem três aspectos a ser considerados: a disponibilidade do serviço: alguns sistemas só atendem durante um certo intervalo de tempo; outros estão sempre disponíveis; a capacidade do sistema, isto é, o número de clientes atendidos simultaneamente; a duração do tempo de serviço de cada cliente, que pode ser constante ou aleatória, com distribuição de probabilidade estacionária ou não, dependendo, inclusive, do tamanho da fila.

A disciplina da fila é o conjunto de regras que determinam a ordem em que os clientes são atendidos. Há várias possibilidades: atendimento pela ordem de chegada, atendimento aleatório, prioridade para certas categorias de clientes etc..

O tempo de espera é a primeira experiência e/ou contato que o cliente tem com a organização antes do atendimento. Na realidade, a fila é uma espécie de pré-atendimento ao cliente, cujo momento e ambiente devem ser propícios a uma experiência positiva, por meio de agilidade e qualidade em diversos aspectos. As pessoas devem obter boa impressão sobre a organização enquanto aguardam atendimento na fila, principalmente, em relação ao tempo de espera, evitando insatisfação dos clientes devido a experiências negativas, como por exemplo, uma espera demasiada para o devido atendimento. Corrêa (2011) ressalta que, do ponto de vista do cliente, a métrica mais evidente sobre o desempenho de um sistema de filas é o tempo em que o cliente fica nela e/ou no sistema.

Nesse contexto, Gianese e Corrêa (1994, p. 167) corroboram:

As filas e como elas são gerenciadas são também aspectos dos mais sensíveis e importantes na percepção dos clientes quanto à qualidade do serviço prestado, devendo merecer, numa maioria das vezes, grande atenção gerencial.

A modelagem matemática por intermédio da Teoria das Filas é um método de avaliação indireto cuja principal vantagem em relação a outros métodos é o custo para o seu desenvolvimento. A Teoria das filas possui critérios para avaliação, como evidencia Torres (1996, p. 113-114):

A fila é um processo estocástico, isto é, seu estado num instante  $t$  (número de clientes presentes, tamanho da fila, tempo de espera etc.) é variável aleatória. O estado do sistema é, realmente, um evento condicionado, cuja probabilidade no instante  $t$  depende do valor da probabilidade no instante inicial  $t_0$ . Em muitos casos, essa dependência do estado inicial desaparece depois de certo tempo (mais precisamente quando  $t \rightarrow \infty$ ) isto é, o sistema atinge posição de equilíbrio (regime permanente), em que as probabilidades não dependem mais do estado inicial, nem do tempo decorrido.

Se a convergência ao limite é rápida, então, torna-se possível usar essa solução-limite como aproximação para calcular a probabilidade dos diversos estados. Os sistemas que gozam dessa propriedade de as probabilidades tenderem para uma situação de equilíbrio são denominados sistemas ergódicos.

**CRITÉRIOS DE AVALIAÇÃO** Dependendo das circunstâncias, podemos avaliar o funcionamento de um sistema por diversos critérios:

1. Probabilidade de espera  $P(D) = P(T > O)$ . Quando o custo de uma demora no atendimento é grande, a escolha de um valor pequeno para  $P(D)$  pode ser o critério adequado. Exemplo: problemas de estoque.
2. Probabilidade de espera maior que  $t$ ,  $P(T > t)$ . Esse é o critério adequado se os clientes não toleram a espera por mais do que certo tempo. Exemplo: aviões esperando para aterrissar.
3. Tempo médio de espera  $E [T]$ . Esse interessa quando o conjunto de demoras – e não uma demora individual – é importante. Exemplo: tempo perdido numa fábrica por máquinas paradas aguardando serviço.
4. Probabilidade de a fila ser maior do que um certo valor  $m$ :  $P(M > m)$ . É importante quando devemos determinar a dimensão do espaço para acomodar a fila. Exemplo: número de cadeiras na sala de espera de um consultório médico.
5. Tamanho médio da fila  $E [M]$ . Como o tempo total gasto em espera por todos os clientes em conjunto é igual ao produto do número médio de clientes na fila pelo tempo em que a fila existe, segue-se que o tamanho médio da fila dá também a perda de tempo por unidade de tempo e, portanto; pode ser usado para avaliar o tempo total perdido na fila. Exemplo: tempo total perdido por empregados esperando na fila para serem atendidos no almoxarifado da empresa.
6. Perda de tempo relativa. Em muitos casos, o critério de avaliação é a perda de tempo relativa, definida como a relação entre o tempo de espera e o tempo de serviço.

Na Teoria da fila se define a disciplina da Fila, a qual segundo Nogueira (2009) trata da ordem que os clientes são selecionados para atendimento. Existem as seguintes ordens: *First In First Out* (FIFO), *First Come First Served* (FCFS), *Last In First Out* (LIFO), Randômica, Prioridade, entre outras. Em sua pesquisa Pereira (2009, p. 18), caracteriza as filas da seguinte forma:

*FCFS* (*First Come, First Served*) ou *FIFO* (*First In, First Out*) As filas com características *FCFS* (ou *FIFO*) são as filas onde o primeiro

cliente a chegar é o primeiro a ser atendido e a sair. Estas são as filas mais comuns na vida diária (como por exemplo acontece com as filas num banco).

*LCFS (Last Come, First Served)* ou *LIFO (Last In, First Out)* As filas *LCFS* (ou *LIFO*) são as filas onde o último cliente a chegar é o primeiro a ser atendido e a sair (como por exemplo acontece nas filas da Torre de Hanoi).

*SIRO (Service In Random Order)* As filas *SIRO* são filas em que o serviço é feito de forma aleatória.

*PRI (Prioritárias)* As filas *PRI* são as filas com prioridade, onde é atribuída uma prioridade a cada cliente, podendo um cliente que entra com maior prioridade ser atendido imediatamente, interrompendo o atendimento do cliente que está a ser atendido nesse momento (como por exemplo pode acontecer num serviço de emergência médica) ou o cliente com maior prioridade ser colocado no início da fila, e sendo o próximo a ser atendido após da saída do cliente que está nesse momento a ser atendido (como por exemplo é a prioridade dada às grávidas em certos serviços).

*RR (Round-Robin)* Nas filas que seguem a regra de *Round-Robin* cada cliente recebe uma fatia de tempo do serviço, dentro da qual é atendido. Após terminar esse tempo, mesmo que a actividade não tenha sido completada, o cliente é retirado e outro passa a ser atendido. O cliente cujo serviço foi interrompido, retorna ao serviço, posteriormente (como por exemplo num lugar que só tem um computador e os clientes só têm direito a 30 minutos de cada vez).

*GD (General Discipline)* As filas *GD* seguem uma disciplina genérica, ou seja, nestas filas não é especificada a disciplina de atendimento (PEREIRA., 2009, p. 18-19).

Também são importantes os mecanismos de Atendimento (Serviço) em que se define os locais onde o cliente é atendido. 1) Número de instalações de atendimento em série (não necessariamente). 2) Número de canais de atendimento (servidores) em paralelo para cada instalação de atendimento. 3) Distribuição de Probabilidade para cada servidor (Exponencial). (NOGUEIRA, 2009)

A espera em fila é um grande desafio no atendimento ao público, principalmente, nos cartórios e tabelionatos que não oferecem um sistema inteligente e adequado para tal processo. A fila de espera faz parte do processo de atendimento e, como tal, deve ser gerido com a máxima qualidade possível.

O gerenciamento das filas de espera pode ser efetuado por diversos *softwares* disponíveis no mercado e segundo Brasil (2017), por meio do Sistema de Gerenciamento do Atendimento (SGA) “é possível gerenciar filas e fluxo de atendimento em quaisquer tipos de empresas ou organizações que prestam serviço de atendimento presencial às pessoas.”

O SGA oferece o controle de filas de atendimento através de emissão de senhas e chamada das mesmas através de painéis. As filas de atendimento podem conter um único serviço ou um grupo de

serviços. Os painéis podem chamar um, vários ou todos os serviços. Uma unidade de atendimento pode ter vários painéis.

O SGA é mais do que um sistema de controle de filas. Ao gerenciar o fluxo de atendimento, o sistema apresenta uma série de recursos que auxiliam na gerência e administração das unidades de atendimento (BRASIL, 2017).

Segundo Kotler (2000, p. 79), “qualidade é a totalidade dos atributos e características de um produto ou serviço que afetam sua capacidade de satisfazer necessidade declaradas ou implícitas”. Sobre a qualidade no atendimento, Freemantle (1994, p. 13) afirma que:

[...] O atendimento ao cliente é o teste final. Você pode fazer tudo em termos de produto, preço e *marketing*, mas, a não ser que você complete o processo com um atendimento ao cliente incrivelmente bom, corre o risco de perder negócios ou até mesmo sair do negócio.

No entanto, é fundamental compreender que o atendimento prestado com qualidade não se resume apenas ao tratamento ou cortesia, mais do que isso, significa acrescentar benefícios a produtos e serviços, com o objetivo de superar as expectativas do consumidor. Oferecer um atendimento de qualidade proporciona que o cliente, além de voltar a sua empresa, indique-a aos amigos, aumentando assim a lista de clientes das empresas. Por outro lado, um atendimento de má qualidade pode ocasionar propaganda negativa da organização e, conseqüentemente, perdas de clientes.

Assim como o atendimento pessoal ao cliente, as filas – que representam um pré-atendimento ao cliente – devem ser tratadas com a mesma atenção pelos gestores. As organizações devem investir no desenvolvimento de recursos e soluções humanas e tecnológicas, visando o aumento de desempenho sobre todas as etapas que envolvem o atendimento ao cliente, inclusive, na fila de espera.

Segundo Kotler e Keller (2006, p. 144), as organizações também devem preocupar-se com a opinião dos clientes, com a finalidade de:

[...] medir a satisfação com regularidade, porque a chave para reter clientes está em satisfazê-los. Em geral, um cliente altamente satisfeito permanece fiel por mais tempo, compra mais à medida que a empresa lança produtos ou aperfeiçoa aqueles existentes, fala bem da empresa e de seus produtos, dá menos atenção a marcas e propaganda concorrentes e é menos sensível a preço. Além disso, sugere ideias sobre produtos ou serviços e custa menos para ser atendido do que um cliente novo, uma vez que as transações já se tornaram rotineiras.

Os clientes devem ser consultados e pesquisados, com frequência, sobre sua relação com a organização, principalmente, a respeito de sua satisfação com os serviços e o atendimento prestados. Tais informações e indicadores devem ser mensurados, analisados e referenciados nas tomadas de decisão pelos gestores.

Quanto ao valor do atendimento na tomada de decisão, Freemantle (1994, p. 14) afirma que “[...] o atendimento ao cliente deveria ser um aspecto fundamental e integral de qualquer negócio e deveria ter peso igual nas considerações estratégicas sobre o futuro da empresa.”

A satisfação de um cliente, ou de um grupo de clientes, pode ser disseminada para várias pessoas – família, colegas de trabalho, e sociedade em geral. A imagem comercial e institucional depende, dentre outros fatores, da relação entre a organização e seus clientes, bem como, suas respectivas experiências comerciais. No caso dos cartórios de registro civil e tabelionatos de notas, esta relação pode começar em um atendimento telefônico, ou então, por meio do processo de atendimento local, o qual é iniciado por meio da fila de espera.

Outro fator a ser considerado na prestação de serviços é o ambiente/estrutura da organização, como destacam Britan, Ferrer, e Rocha e Oliveira (2011, p. 1):

Muitas vezes é possível aumentar a satisfação do cliente por meio de ajustes no ambiente. Considerado normalmente um elemento do chamado "gerenciamento de percepções", consiste no controle de condições como iluminação, temperatura, sons e cores; de avisos, símbolos e dispositivos que podem ser instruções para formar filas e aproveitar oportunidades de economizar tempo; e elementos de *layout* espacial e funcionalidade, como equipamentos e móveis.

Leboeuf (1996, p. 13) comenta que, “[...] ao serem bem tratados, os clientes se tornarão a melhor fonte de propaganda e *marketing* existente. Ao valorizá-los, recompensarão a empresa monetariamente, sempre”.

É essencial, portanto, que os cartórios de registro civil e os tabelionatos de notas que ainda não possuem um método sistemático e/ou tecnológico para as filas, devem adequar-se e atualizar-se com ferramentas e soluções para tal. Afinal, a qualidade na prestação do serviço pode significar a satisfação plena do cliente (RODRIGUES; LEAL; HARGREAVES, 1997).

## Procedimento metodológico

O procedimento técnico utilizado para o desenvolvimento deste trabalho é a pesquisa exploratória, pois visa um aprofundamento do tema, tornando-o mais claro possível, em busca da solução para o problema. Esse tipo de pesquisa tem como objetivo proporcionar maior intimidade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou levantar hipóteses. A maioria dessas pesquisas envolve: (a) levantamento bibliográfico; (b) entrevistas com pessoas que tiveram experiências práticas com o problema pesquisado; e (c) análise de exemplos que estimulem a compreensão (GIL, 2007).

Ceribelli (2003), explica que o pesquisador observa, registra, analisa, classifica e interpreta os dados, utilizando a técnica de coleta de dados e observação, questionários, entrevistas.

A pesquisa em questão se trata de um estudo de caso. Com ele é possível detalharem-se os fatos para encontrar as respostas para o andamento do estudo. Usou-se a pesquisa descritiva neste estudo de caso para coletar as características e opiniões dos clientes que frequentam a organização, em busca de uma solução ao problema.

O estudo de caso se caracteriza como uma modalidade de estudo nas ciências sociais, que se volta à coleta e ao registro de informações sobre um ou vários casos particularizados, elaborando relatórios críticos organizados e avaliados, dando margem a decisões e intervenções sobre o objeto escolhido para a investigação – uma comunidade, organização, empresa etc. (BARROS, 2007).

A pesquisa efetuada por um estudo de caso tem como característica centralizar em um único caso, aprofundando os conhecimentos relacionados ao estudo. Quanto à natureza da pesquisa, ela classifica-se em quantitativa, uma vez que se tabularam os dados relativos aos questionários respondidos pelos clientes do cartório no decorrer de uma semana. Pode-se, também, considerá-la qualitativa, pois se buscaram informações complementares junto aos funcionários do cartório por meio da observação *in loco*.

Para Flick (2009), é possível identificar algumas características na pesquisa qualitativa, como por exemplo, uma abordagem mais ampla. O autor explica que se torna necessário visualizar o mundo “lá fora”, e não se manter em um laboratório, explicando fenômenos de várias formas diferentes.

A pesquisa quantitativa, no entendimento de Rampazzo (2005), refere-se a casos individuais e particulares.

O processo de pesquisa envolve procedimentos que definem os dados coletados e, posteriormente, a continuidade do estudo com a análise e discussão dos resultados.

Para a coleta de dados utilizaram-se a observação e um questionário para obter as informações. Aplicou-se o questionário aos clientes da organização na semana do dia 28, pois no final do mês sempre dá a mesma quantidade de clientes, no decorrer do dia, ou seja, mas não vão todos ao mesmo tempo, fato que facilitou a explicação do questionário aplicado. Segundo Souza, Fialho e Otani (2007 p. 73) “a coleta pode ser executada no campo, em laboratório ou em bibliografias e documentos”. Após a coleta, tabularam-se os dados em planilha Excel e construíram-se os gráficos.

Também se realizaram entrevistas despadronizadas com os clientes e colaboradores, ou seja, não existe um padrão de perguntas, e o entrevistado fica à vontade para comentar os questionamentos.

### **Descrição do local de realização da pesquisa**

Trata-se de uma Escrivania de Paz, localizada em Cocal do Sul. Tudo começou em 1904, com a escolha do Escrivão, o Sr. Antônio Nunes de Souza, mas houve um imprevisto o Sr. Antônio tinha 19 anos e para exercer como Escrivão teria que ter 21 anos. No entanto, a fé dos documentos confeccionados seria dada pelo escrivão de Araranguá, o Sr. Fernando Bainha, fato que efetivamente ocorreu até 19 de março de 1906, quando o Sr. Antônio Nunes de Souza, completou 21 anos de idade e passou a exercer como Escrivão dando fé aos documentos. O escrivão de paz, Antônio Nunes de Souza exerceu sua função até o ano de 1950, quando se aposentou e quem assumiu a Escrivania, por um curto período de tempo, foi seu genro, Valdemar Naspolini, posteriormente sua filha, Acy Nunes de Souza Naspolini, em seguida seus filhos, Ruy Urbano Nunes de Souza e Cid David Nunes de Souza; até que no dia 28 de maio de 1962, o escrivão de paz, Guy Marcos Nunes de Souza, também seu filho, o qual já exercia o cargo de escrevente juramentado, desde 21 de dezembro de 1959, assumiu a respectiva Escrivania, do já, então, chamado Distrito de Cocal, até no dia 21 de fevereiro de 1986, data em que faleceu. Por conseguinte, no dia 30 de outubro de 1987, assumiu a titularidade da Escrivania, Margareth

Nunes Nuernberg, a qual exercia o cargo de escrevente juramentada desde 06 de maio de 1975, juntamente com seu pai, Guy Marcos Nunes de Souza.

O cartório estudado é encarregado de realizar diversos atos importantes para a vida em sociedade como: os registros de nascimento, casamento e óbito; a lavratura de escrituras, procurações, testamentos, divórcios e inventários; as autenticações de cópias e reconhecimento de firma.

O Cartório de Registro Civil e Tabelionato de Notas, conta com 7 funcionários, que atendem mais de 350 pessoas por semana de várias cidades e executam os serviços com agilidade, segurança e qualidade, passando confiabilidade desde sua entrada até o final dos serviços solicitados. O Cartório tem uma sala própria para casamentos e divórcios, ou assuntos que tendem a ser particulares, visando oferecer maior conforto aos usuários da serventia. O ambiente é climatizado, com cadeiras para espera, possuindo um banheiro sinalizado, uma cozinha para os colaboradores, e não possui bebedouros de água, chá e nem estacionamento próprio. Os serviços são inteiramente sistematizados, oferecendo serviços de escrituras, procurações, reconhecimento de firma e autenticações, registros de nascimento, casamento e óbito e outros que contam um pouco da vida de diversas pessoas que nela foi registrado.

O atendimento no sistema antigo consistia no funcionamento de um ciclo de modo bastante tradicional, no qual o cliente chegava e aguardava seu atendimento, de acordo com a ordem de chegada das pessoas ao local, também conhecido como *FCFS (First Come, First Served)* ou *FIFO (First In, First Out)*, de acordo com Pereira (2009). Não havia distribuição de senhas. De certo modo havia muitos conflitos, devido à ausência de uma mínima comprovação, que atestasse a ordem real de chegada dos envolvidos para entrar na fila. Pode-se analisar o sistema do Cartório como aquele que continha defasagens. Não havia senha preferencial ou prioritária para gestantes e idosos, era de acordo com a chegada do cliente. A Figura 1 ilustra o antigo sistema.

**Figura 1** – Antigo sistema



Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Há uns quatro meses implantou-se um novo sistema de atendimento, com senhas, com o intuito de acabar com os conflitos entre os clientes e favorecer ganho no tempo para os colaboradores.

Pensando nos clientes e nos colaboradores, com a necessidade de um novo sistema de atendimento, escolheu-se aquele em que o cliente chega ao estabelecimento, dirige-se ao balcão de senha, retira uma e aguarda ser chamado, de acordo com o número da senha, resultando em sucesso a implantação do sistema para o cartório. Os idosos e gestantes não pegam mais fila, simplesmente seguem a um ponto de atendimento sinalizado.

Este novo sistema de atendimento traz inúmeras vantagens, pois além de eliminar os conflitos pela disputa nas filas, permite gerenciar o fluxo de atendimento, favorece à alocação dinâmica de atendimento e a máxima produtividade dos atendentes. A Figura 2 representa o atual sistema.

**Figura 2** – Atual sistema



Fonte: Dados da pesquisa (2017)

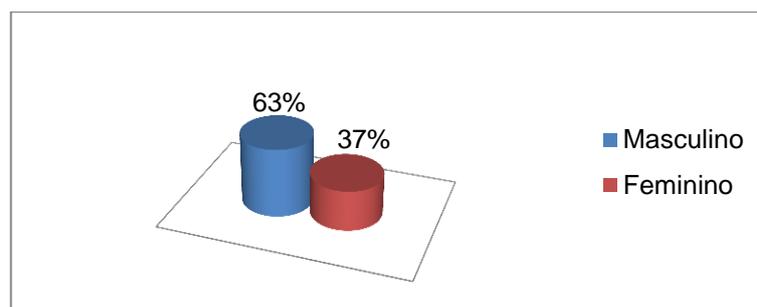
A seguir serão discutidos os resultados, momento em que se relata a pesquisa da amostra da empresa.

## Resultados e discussões

Após os levantamentos realizados pela observação *in loco* na organização, aplicou-se um questionário para conhecer a quantidade de pessoas que passam no Cartório na última semana do mês, analisando-se justamente a parte mercadológica, com destaque para a análise sobre o perfil do público alvo. Após, elaboraram-se tabelas para a apresentação dos resultados.

O Gráfico 1 traz o gênero dos entrevistados.

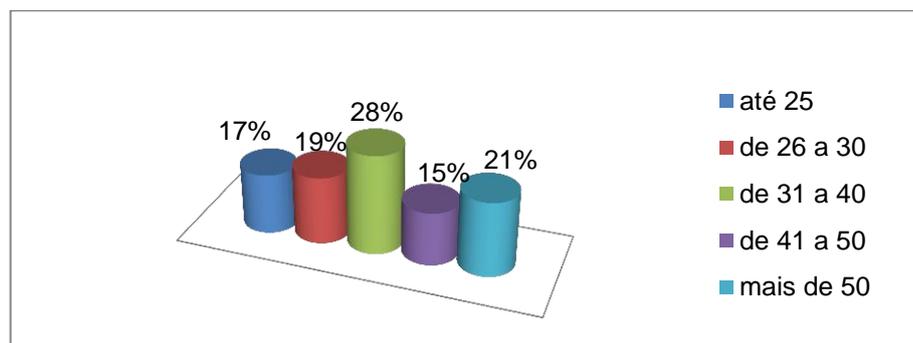
**Gráfico 1 – Gênero**



Fonte: Dados da pesquisa (2017).

O Gráfico 2 caracteriza a faixa etária.

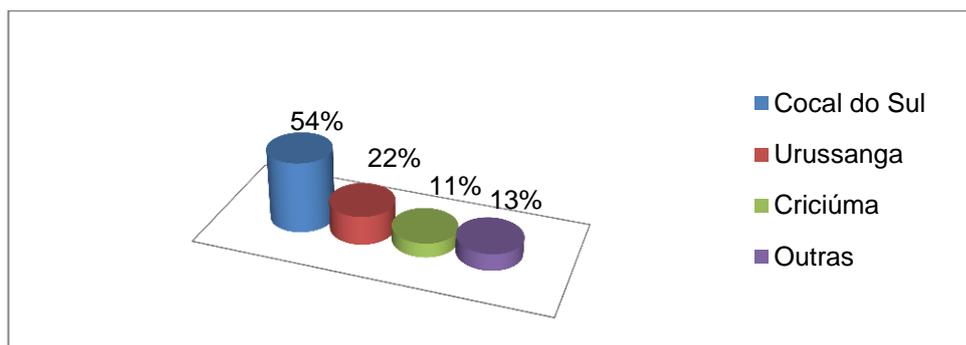
**Gráfico 2 – Faixa etária**



Fonte: Dados da pesquisa (2017).

O Gráfico 3 identifica a cidade em que residem os entrevistados.

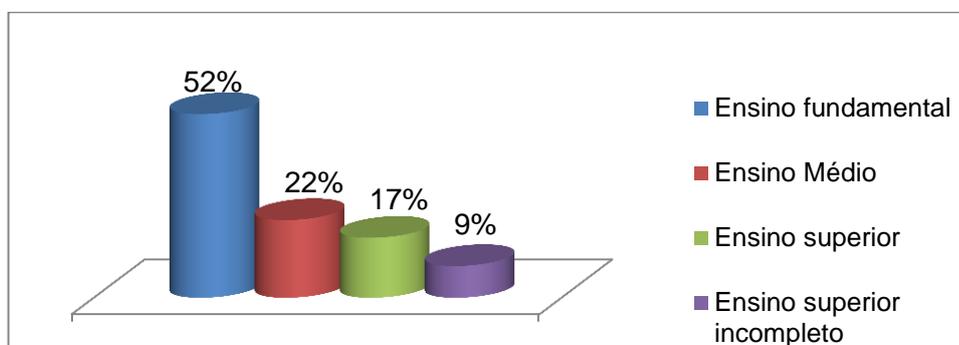
**Gráfico 3 – Cidade em que reside**



Fonte: Dados da pesquisa (2017).

O Gráfico 4 espelha o grau de escolaridade.

**Gráfico 4 – Grau de escolaridade**

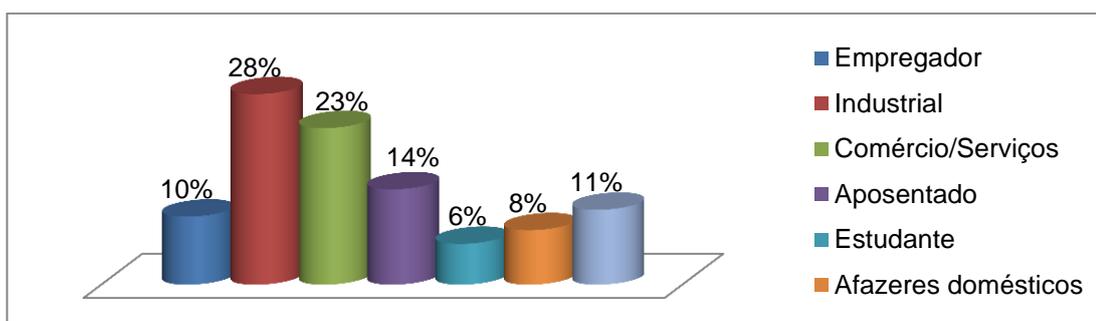


Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Conforme os Gráficos 1, 2, 3 e 4 verifica-se que o Cartório é frequentado, em sua maioria, por homens representando 63% das 90 pessoas pesquisadas, que possuem como grau de escolaridade o ensino fundamental (52%), com a idade de 31 a 40 anos (28%), e que são residentes em Cocal do Sul (54%).

No Gráfico 5 expõe-se a ocupação dos pesquisados.

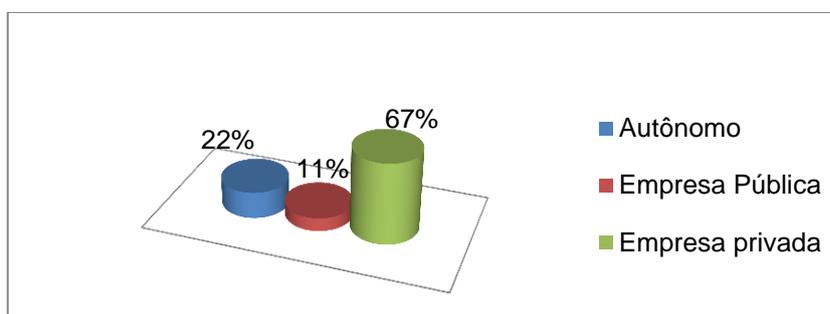
**Gráfico 5 – Ocupação**



Fonte: Dados da pesquisa (2017).

No Gráfico 6 contempla-se o tipo de empresa em que o pesquisado trabalha.

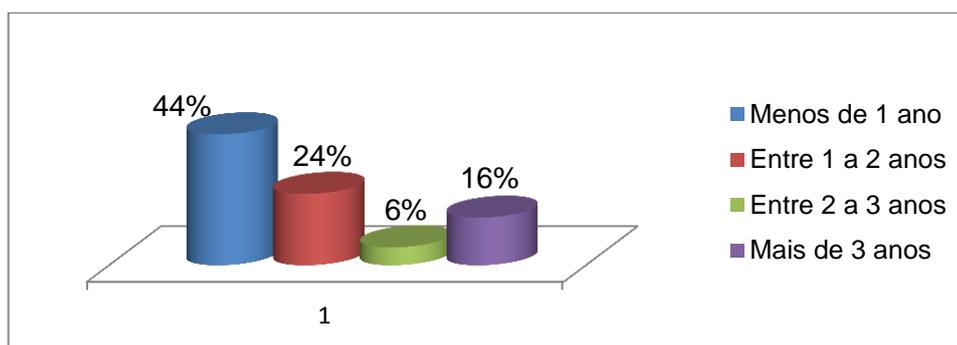
**Gráfico 6** – Tipo de empresa em que trabalha



Fonte: Dados da pesquisa (2017).

O tempo de relacionamento do cliente com a empresa está estampado no Gráfico 7.

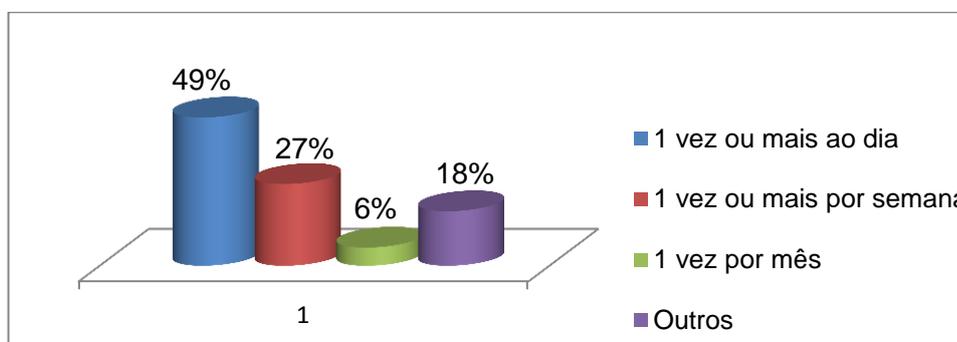
**Gráfico 7** – Tempo de relacionamento com a empresa



Fonte: Dados da pesquisa (2017).

O Gráfico 8 revela a frequência com que o cliente vai ao Cartório.

**Gráfico 8** – Frequência que vai ao Cartório

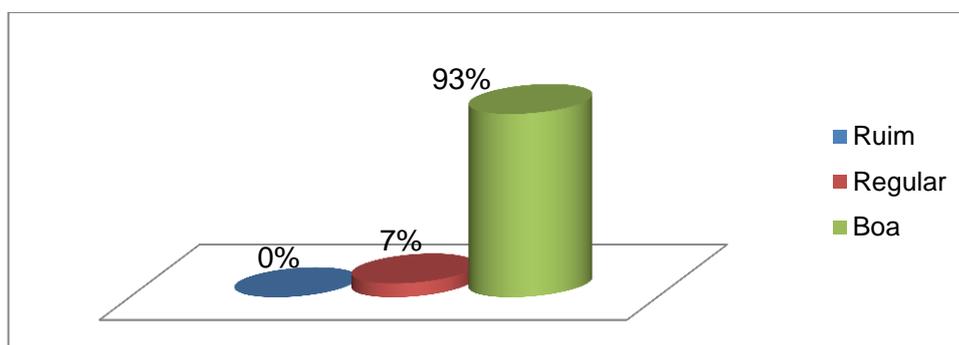


Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Os Gráficos 5 e 6 mostram o tipo de ocupação e o tipo de empresa em que trabalham, sendo que a maioria trabalha em indústrias (28%) de empresas privadas (67%). Os Gráficos 7 e 8 ilustram o tempo de relacionamento, sendo que a maioria possui relacionamento inferior a 1 ano (44%) e a frequência na organização estudada é de 1 vez ou mais para 49% dos pesquisados, frequentando pessoas fixas e outras de diversos locais que foram uma única vez.

O Gráfico 9 retrata a opinião dos pesquisados sobre a estrutura do Cartório.

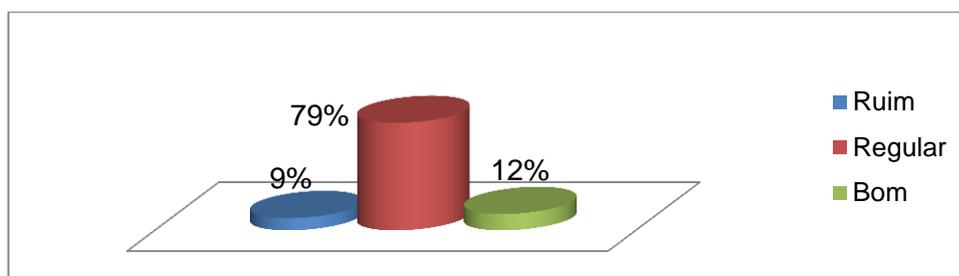
**Gráfico 9** – Estrutura do Cartório



Fonte: Dados da pesquisa (2017).

No Gráfico 10, tem-se a opinião sobre o horário de atendimento.

**Gráfico 10** – Horário de atendimento



Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Os Gráficos 9 e 10 tratam da estrutura e do atendimento, na qual foi aberto questionamento para melhoria na estrutura da organização. A estrutura da organização foi considerada boa por 93% dos clientes, e o horário de trabalho apontado como regular por 79% dos entrevistados.

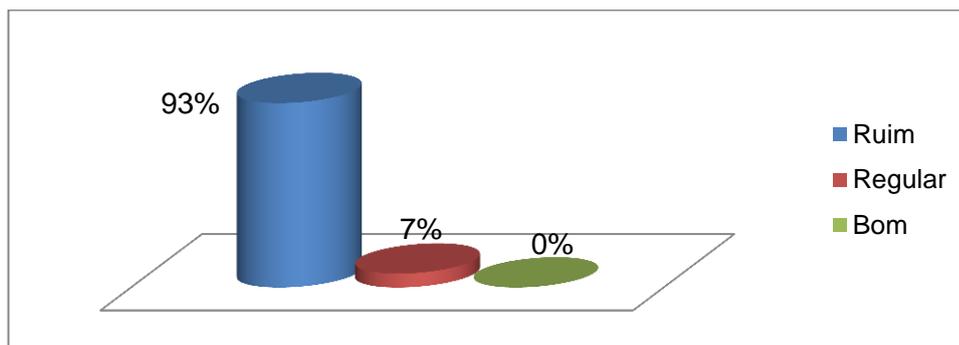
A população valoriza um local mais moderno, adequado, gente treinada, uniformizada, bem humorada e com maior conhecimento técnico.

Os clientes sugeriram a instalação de um bebedouro de água, café e chá, pois muitas vezes quando se tem habilitações de casamentos, assinaturas de

inventários, divórcios que muitas vezes não depende só da organização, querem algo para beber, pois a espera é um pouco mais longa.

No Gráfico 11 se expressa o nível de satisfação dos clientes quanto ao antigo sistema de fila.

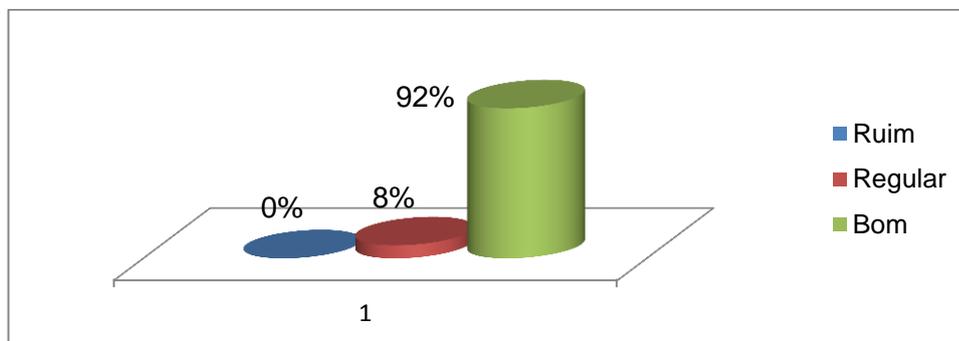
**Gráfico 11** – Satisfação com o antigo sistema de fila



Fonte: Dados da pesquisa (2017).

A manifestação sobre o atual sistema de fila do Cartório consta do Gráfico 12.

**Gráfico 12** – Atual sistema de fila do Cartório



Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Os Gráficos 11 e 12 apresentam a questão do antigo e atual sistema de filas, beneficiando a empresa para satisfazer seus atuais e novos clientes. Sobre o antigo sistema percebe-se que 93% consideravam-no ruim, ao passo que o novo sistema agrada a 92% dos clientes pesquisados.

Este fato demonstra que o gestor acertou quando decidiu trocar o sistema de atendimento, pois uma mudança no ambiente ou em sua estrutura pode aumentar a satisfação dos clientes, como destacado por Britan, Ferrer, e Rocha e Oliveira (2011).

Para os clientes internos, o novo sistema de atendimento com senhas também trouxe satisfação, como evidencia Vitor (2017, depoimento verbal), “ótimo trabalho, pois o sistema de senhas, se torna um atendimento mais justos para aqueles que chegam, sentam no estabelecimento e os colaboradores não veem chegar, atendendo o próximo que chega e aguarda em pé”.

De acordo com Gabrieli (2017, depoimento verbal), “a senha foi muito melhor para a organização, principalmente nos horários de pico, onde tem o fluxo maior de pessoas, facilitando muito para o atendimento”.

As vantagens de um Sistema Gerencial de Atendimento apontadas por Brasil (2017) se confirmam na manifestação dos colaboradores. O sistema implantado define um atendimento mais flexível e ágil, e proporciona mais qualidade e controle para o estabelecimento, o que significa um público mais satisfeito.

### **Considerações finais**

De acordo com os autores pesquisados, as organizações só existem enquanto houver clientes dispostos a adquirirem (ou consumirem) seus produtos e/ou serviços. As organizações devem manter-se atualizadas sobre as principais necessidades e oportunidades na prestação de serviços. Os cartórios e tabelionatos estão em um segmento em que são oferecidos serviços jurídicos essenciais e importantes para a sociedade e o mercado. No entanto, assim como em qualquer segmento, faz-se necessário oferecer qualidade contínua em todos os seus processos, principalmente, no processo de atendimento ao cliente.

Por meio da Teoria das Filas, verifica-se que os gestores de cartórios de registro civil e tabelionatos de notas podem solucionar ou melhorar o sistema de atendimento em suas organizações, evitando a ocorrência de filas em grande escala, bem como, reduzindo o tempo de espera dos clientes para o devido atendimento. Assim, tais organizações têm a possibilidade de proporcionar uma experiência positiva no relacionamento com os seus clientes.

Durante a implantação do modelo de filas, é necessário destacar também o papel do cliente e do gestor. O cliente tem papel essencial no processo para a qualidade do negócio, pois as suas impressões sobre a organização transformam-se em indicadores importantes na tomada de decisão. Da mesma maneira, o papel do gestor é fundamental, analisando a situação atual da organização, distinguindo o

que deve ser mantido e o que deve melhorar ou mudar, estabelecendo estratégias com foco nas necessidades e demandas dos clientes, e assim por diante.

Por meio do presente estudo, foi possível verificar que as organizações têm a oportunidade de criar um vínculo de confiança e fidelidade com o seu público, desde que os gestores atuem com estratégias e ações focadas em satisfazer o cliente, atendendo suas principais necessidades e demandas. Ressalta-se a importância na constante evolução sobre o processo de atendimento, inclusive, em relação às filas de espera, de maneira que os gestores mantenham o foco, preponderantemente, na qualidade de atendimento e satisfação do cliente.

Para mais adiante, poderia ser analisado novamente o sistema, para obter-se mais precisão, como por exemplo, um novo sistema de distribuição de senhas que separe operações mais complexas de outras instantâneas, sendo que para as mais rápidas seria reservado um colaborador específico, pensando em combater uma alta aglomeração de maneira inteligente.

## Referências

BARROS, Antônio. **Métodos e técnicas de pesquisa em Comunicação**. São Paulo: Atlas, 2007.

BEZERRA, Igor Salume. **Qualidade do ponto de vista do cliente**. São Paulo: Biblioteca 24 horas, 2013.

BRASIL. **Lei nº 6.015, de 31 de dezembro de 1973**. Dispõe sobre os registros públicos, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L6015compilada.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6015compilada.htm)>. Acesso em: 01 ago. 2017.

\_\_\_\_\_. Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão. **Portal do software público brasileiro**. SGA LIVRE – Sistema de Gerenciamento do Atendimento. 2017. Disponível em: <<https://softwarepublico.gov.br/social/sga-livre>>. Acesso em: 29 set. 2017.

BRITAN, Gabriel; FERRER, Juan Carlos; ROCHA E OLIVEIRA, Paulo. Clientes satisfeitos na fila de espera: você é capaz?. 2011. **Revista Administradores**. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br/noticias/negocios/clientes-satisfeitos-na-fila-de-espera-voce-e-capaz/45899/>>. Acesso em: 27 set. 2017.

CHIAVENATO, Idalberto. **Empreendedorismo: dando asas ao espírito empreendedor**. São Paulo: Saraiva, 2007.

CIRIBELLI, Marilda Corrêa. **Como elaborar uma dissertação de mestrado através da pesquisa científica**. Rio de Janeiro: 7 letras, 2003.

CORRÊA, Henrique L. **Administração de produção e de operações: manufatura e serviços**. São Paulo: Atlas, 2011.

FLICK, Uwe. **Desenho da pesquisa qualitativa**. Porto Alegre: Artmed, 2009.

FREEMANTLE, David. **Incrível atendimento ao cliente**. 1. ed. São Paulo: Makron Books, 1994.

GIANESI, Irineu G. N.; CORRÊA, Henrique L. **Administração estratégica de serviços: operações para satisfação do cliente**. São Paulo: Atlas, 1994.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4ed. São Paulo. Atlas, 2007.

KOTLER, Philip. **Administração de marketing: a edição do novo milênio**. 10. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2000a.

\_\_\_\_\_. **Administração de marketing**. 12. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2000b.

\_\_\_\_\_; ARMSTRONG, Gary. **Introdução de marketing**. São Paulo: LTC, 1999.

\_\_\_\_\_; ARMSTRONG, Gary. **Princípios de marketing**. 9. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2003.

\_\_\_\_\_; ARMSTRONG, Gary. **Princípios de marketing**. 12. ed. São Paulo: Prentice-Hall, 2007.

\_\_\_\_\_; HAYES, Tom; BLOOM, Paul. **Marketing de serviços profissionais**. 2. ed. São Paulo: Manole, 2004.

\_\_\_\_\_; KELLER, Kevin Lane. **Administração de marketing**. 12. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2006.

LEBOEUF, Michael. **Como conquistar clientes e mantê-los para sempre**. São Paulo: Harbra, 1996.

NALINI, José Renato. **Serviços notariais e de registro**. Informações básicas para melhor utilização dos serviços dos cartórios extrajudiciais. Documento publicado em junho de 2012, São Paulo. Disponível em: <<http://www.tjsp.jus.br/download/corregedoria/pdf/CartilhaExtrajudicial.pdf>>. Acesso em: 01 ago. 2017.

NOGUEIRA, Fernando. **Teoria das filas**. 2009. Disponível em: <[http://www.ufjf.br/epd042/files/2009/02/Teoria\\_Filas\\_Transparencia1.pdf](http://www.ufjf.br/epd042/files/2009/02/Teoria_Filas_Transparencia1.pdf)>. Acesso em: 29 set. 2017.

PEREIRA, Cláudia Rossana Velosa. **Uma introdução às filas de espera**. 2009.

Disponível em: <[http://www.pucrs.br/famat/viali/graduacao/po\\_2/literatura/filas/dissertacoes/Pereira\\_Claudia.pdf](http://www.pucrs.br/famat/viali/graduacao/po_2/literatura/filas/dissertacoes/Pereira_Claudia.pdf)>. Acesso em: 29 set.2017.

RAMPAZZO, Lino. **Metodologia científica**. Editora: Loyola. 2005.

RODRIGUES, F.; LEAL, M.; HARGREAVES, L. **Qualidade em prestação de serviços**. Rio de Janeiro: SENAC/DN/DFP, 1997.

SAMPAIO, Rafael. **Um bom briefing é o primeiro passo para o sucesso**. Trabalho preparado pela Associação Brasileira de Anunciantes (ABA) e desenvolvido por Rafael Sampaio em seu livro Propaganda de A a Z. 3. ed. ver. e atual. 4. reimpr. São Paulo: Campus. Rio de Janeiro: Elsevier, 2003. Disponível em: <<https://pcampanha.files.wordpress.com/2011/03/modelo-de-briefing.pdf>>. Acesso em: 19 jul. 2017.

SOUZA, Antonio Carlos; FIALHO, Francisco Antonio Pereira; OTANI, Nilo. **TCC Métodos e técnicas**. Florianópolis. Visual Books, 2007.

TORRES, Oswaldo Fadigas. **Elementos da teoria das filas**. 1996. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/rae/v6n20/v6n20a05.pdf>>. Acesso em: 29 set. 2017.

**CAPÍTULO 15 - ACÚMULO DE FUNÇÃO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA (Eliane Regina Lima da Luz; Fabrício Trevisol Bordignon; Volnei Margotti; Vilmar Vandressen; Angelo Assis Burin)**

**Resumo:** O acúmulo de função é ato ilegal praticado pela Administração Pública e, muitas vezes, pelo servidor. Por isso, este estudo apresenta como objetivo geral identificar as consequências do acúmulo de função para a Administração Pública. Conceitua, de forma clara, o que é Administração Pública e seus princípios de maior destaque. Na continuidade, relata o que é serviço e servidor público e apresenta brevemente os conhecimentos teóricos sobre os tipos de cargos e funções na administração, como ocorre o ingresso no serviço público e a questão da Improbidade Administrativa. Trata-se de uma pesquisa bibliográfica e de jurisprudência, que fez diagnóstico do que é e de como ocorre o acúmulo de função no serviço público. Com base na definição do que é o acúmulo de função, analisaram-se dois julgados do Tribunal de Justiça de Santa Catarina em que foi possível identificar os transtornos com os funcionários, porém, os dois resultados da sentença foram a favor da Administração Pública, que não precisou pagar indenização alguma.

**Palavras-chave:** Serviço Público. Acúmulo de Função. Consequências.

**ACCUMULATION OF ROLE IN PUBLIC ADMINISTRATION**

**Abstract:** The accumulation of function is an illegal act practiced by the Public Administration and, often, by the server. Therefore, this study has as a general objective to identify the consequences of the accumulation of function for Public Administration. Conceptualize, in a clear way, what is Public Administration and its principles of greater prominence. In continuity, he reports on what is a public service and server and briefly presents the theoretical knowledge about the types of positions and functions in administration, such as entering the public service and the issue of Administrative Improbability. It is a bibliographical research and jurisprudence, which made diagnosis of what is and how it occurs the accumulation of function in the public service. Based on the definition of what is the accumulation of function, two judgments of the Court of Justice of Santa Catarina were analyzed in which it was possible to identify the disorders with the employees, but the two results of the sentence were in favor of the Public Administration, which he did not have to pay any compensation.

**Keywords:** Public service. Function Accumulation. Consequences.

**Introdução**

O serviço público é fundamental para o funcionamento das atividades do Estado. É por meio dele que são executadas e organizadas as tarefas e

procedimentos de atendimento ao povo. O serviço público precisa ser prestado com responsabilidade, confiança e eficiência para alcançar as necessidades da população coletivamente.

A execução dessas atividades é realizada por meio de pessoas que atuam em nome do estado, os chamados servidores públicos. Esses servidores, quando investidos em cargo público, recebem atribuições específicas e estabelecidas em lei, as quais devem seguir à risca. Assim, o presente artigo analisa o acúmulo de função, ato que traz prejuízos tanto para a Administração Pública, quanto para o servidor. Tal ato irregular ocasiona ações judiciais em desfavor a Administração Pública em que, na maioria das vezes, o servidor reivindica compensação salarial e, em consequência, os danos causados pelo excesso de trabalho.

Esse trabalho tem como tema o acúmulo. Nesse contexto buscou-se compreender como acontece o acúmulo de função desfavoravelmente ao servidor público dentro da esfera da Administração Pública.

A escolha do presente tema foi em razão do convívio diário na Administração Pública com servidores que passam por esta situação. Assim, surgiu o interesse em entender melhor os motivos causadores e as consequências do acúmulo de função.

Inicialmente compreende-se o conceito de Administração Pública seus princípios mais importantes e os poderes a ela vinculados. Expor-se a definição de cargos, serviços e funções públicas e, enfim, serão identificados e analisados alguns casos de acúmulo de função, para entendermos melhor suas causas e consequências.

A partir deste contexto, surgiu a seguinte indagação: Sabendo que o servidor público deve seguir as normas às quais o seu cargo estiver vinculado, muitas vezes, por motivos diversos o gestor público delega atividades extras ao servidor, quais as complicações decorrentes do acúmulo de função para a Administração? A fim de responder tal indagação, foram analisados dois julgados do Tribunal de Justiça de Santa Catarina.

Foi definido como objetivo geral: identificar as consequências do acúmulo de função para a administração pública. Os objetivos específicos resumem-se em: apresentar os conceitos e princípios da Administração Pública; conceituar o que é acúmulo de função e avaliar as consequências do acúmulo de função para a Administração Pública.

Justifica-se o estudo por acreditar que o acúmulo de função precisa e pode ser evitado, caso os servidores seguissem as leis e atribuições pertinentes aos cargos que ocupam e, realizassem denúncias de tais irregularidades. Obviamente que a Administração também deve seguir as normas e respeitar seus funcionários, para evitar transtornos maiores. Portanto, compreendendo os dois lados da situação é possível entender e buscar alternativas de evitar esse ato de irregularidade que acaba prejudicando a Administração e a comunidade em geral.

### **Procedimentos Metodológicos**

A metodologia investiga fundamentalmente os métodos e os procedimentos que a ciência deve seguir para alcançar com êxito seu ideal, que é a produção do saber. Ela determina o caminho a ser seguido, orientando as ações do pesquisador por meio de fontes e métodos, que são fundamentais para se chegar mais rápido e com segurança à informação desejada.

O método utilizado foi a pesquisa descritiva, com abordagem qualitativa, com o propósito de apontar o que é o acúmulo de função na administração pública, analisando as causas desta prática e as consequências para a Administração. Para fazer esta análise foi realizada uma pesquisa de jurisprudência no site do Tribunal de Justiça de Santa Catarina.

Os procedimentos utilizados foram a pesquisa bibliográfica, que segundo Carvalho (2014, p. 123) “é a atividade de localizar e consultar fontes diversas de informação escrita, para coletar dados gerais ou específicos a respeito de determinado tema”.

### **Administração Pública e Princípios**

Administração pública é o conjunto de agentes, serviços ou órgãos instituídos pelo Estado com o objetivo de fazer a gestão de certas áreas de uma sociedade, como educação, saúde e cultura.

A Administração Pública pode ser conceituada em dois sentidos:

- a) Em sentido **subjetivo, formal** ou **orgânico**, ela designa os entes que exercem a atividade administrativa; compreende **pessoas jurídicas, órgãos e agentes públicos** incumbidos de exercer uma das funções em que se triparte a atividade estatal: a função administrativa;
- b) Em sentido **objetivo, material** ou **funcional**, ela designa a natureza da atividade exercida pelos referidos entes; nesse sentido,

a Administração Pública é a própria **função administrativa** que incumbe, **predominantemente**, ao Poder Executivo (DI PIETRO, 2010, p. 49).

Segundo Di Pietro (2010) na administração pública, em sentido subjetivo, são considerados os sujeitos que atuam na atividade administrativa em que a administração pública abrange os entes aos quais a lei atribui o exercício dessa função. A função administrativa é exercida pelos órgãos do Poder Executivo, Legislativo e Judiciário.

A Administração Pública, em sentido subjetivo, é composta por todos os órgãos integrantes das pessoas jurídicas políticas (União, Estados, Municípios e Distrito Federal). Estes são os órgãos da Administração Direta do Estado. Porém, muitas vezes, a lei opta pela realização indireta da atividade administrativa, conferindo-a a pessoas jurídicas com personalidade de direito público ou privado, que fazem parte da Administração Indireta do estado (DI PIETRO, 2010).

As entidades da administração indireta são: as autarquias, fundações públicas, empresas públicas e as sociedades de economia mista (ALEXANDRINO; PAULO, 2016).

A Administração Pública, em sentido objetivo, abrange as atividades exercidas pelas pessoas jurídicas, órgãos e agentes incumbidos de atender concretamente às necessidades coletivas. Di Pietro (2010) demonstra as seguintes características da Administração Pública, em sentido objetivo: é uma atividade concreta, no sentido de que põe em execução a vontade do Estado contida na lei; a sua finalidade é a satisfação direta e imediata dos fins do Estado; o seu regime jurídico é predominantemente de direito público, embora possa também submeter-se a regime de direito privado, parcialmente derogado por normas de direito público.

A Administração Pública deve sempre realizar suas atividades dentro das normas da lei, procurando alcançar a satisfação das necessidades coletivas, atendendo todos com respeito e sem distinção. “Deveras, como estamos tratando de um critério objetivo, somente se deve conferir relevância à natureza da atividade, em si mesma considerada, e não à pessoa (ou ao órgão) que a executa” (DI PIETRO, 2010, p. 56).

A Administração Pública pode submeter-se ao regime jurídico de direito privado ou ao regime jurídico de direito público. “O Estado tanto pode desenvolver

por si mesmo as atividades administrativas que tem constitucionalmente a seu encargo, como pode prestá-las através de outros sujeitos” (MELLO, 2014, p. 143).

Segundo o artigo 37 da Constituição Federal: “A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência [...]” (CF, 1988).

O art. 37 §6º da Constituição Federal de 1988 dispõe o seguinte texto “As pessoas jurídicas de direito público e as de direito privado prestadoras de serviços públicos responderão pelos danos que seus agentes, nessa qualidade, causarem a terceiros, assegurado o direito de regresso contra o responsável nos casos de dolo ou culpa”.

Embora seja norteadada pelo princípio da legalidade, a Administração não tem só o intuito de executar a lei, pois, desempenha um vasto rol de atividades que fornecem serviços, bens, utilidades, que dificilmente se enquadram na execução da lei (MEDAUAR, 2008).

O que é importante salientar é que, quando a Administração emprega modelos privatísticos, nunca é integral a sua submissão ao direito privado; às vezes, ela se nivela ao particular, no sentido de que não exerce sobre ele qualquer prerrogativa de Poder Público; mas nunca se despe de determinados **privilégios**, como o juízo privativo, a prescrição quinquenal, o processo especial de execução, a impenhorabilidade de seus bens; e sempre se submete a **restrições** concernentes à competência, finalidade, motivo, forma, procedimento, publicidade. Outras vezes, mesmo utilizando o direito privado, a Administração conserva algumas de suas prerrogativas, que derogam parcialmente o direito comum, na medida necessária para adequar o **meio** utilizado ao **fim** público a cuja consecução se vincula por lei (DI PIETRO, 2010, p. 60).

Segundo o princípio da legalidade, a Administração Pública só pode fazer o que a lei permite. “Enquanto na administração particular é lícito fazer tudo que a lei não proíbe, na Administração Pública só é permitido fazer o que a lei autoriza” (MEIRELLES, 2016, p. 93).

No princípio da impessoalidade toda atividade da administração deve visar ao interesse público e ter como finalidade a satisfação do interesse público.

No primeiro sentido, o princípio estaria relacionado com a **finalidade pública** que deve nortear toda a atividade administrativa. Significa que a Administração não pode atuar com vistas a prejudicar ou beneficiar pessoas determinadas, uma vez que é sempre o interesse público que tem que nortear o seu comportamento (DI PIETRO, 2009, p. 67).

O princípio da moralidade exige que a administração atue de forma ética, lícita e honesta. “O inegável é que a *moralidade administrativa integra o Direito* como elemento indissociável na sua aplicação e na sua finalidade, erigindo-se em fator de legalidade” (MEIRELLES, 2016, p. 96).

Em relação ao princípio da publicidade é exigida a ampla divulgação dos atos praticados pela Administração Pública, ressalvadas as hipóteses de sigilo previstas em lei. De acordo com Gasparini (2008, p. 11) “Esse princípio torna obrigatória a divulgação de atos, contratos e outros instrumentos celebrados pela Administração Pública direta e indireta, para conhecimento, controle e início de seus efeitos”.

O princípio da eficiência apresenta dois aspectos:

Pode ser considerado em relação ao **modo de atuação do agente público**, do qual espera o melhor desempenho possível de suas atribuições, para lograr os melhores resultados; e em relação ao **modo de organizar, estruturar, disciplinar a Administração Pública**, também com o mesmo objetivo de alcançar os melhores resultados na prestação do serviço público (DI PIETRO, 2009, p. 82).

O objetivo do princípio da eficiência é assegurar que os serviços públicos sejam prestados de forma que consiga atender às necessidades da sociedade como um todo. “O *princípio da eficiência* exige que a atividade administrativa seja exercida com presteza, perfeição e rendimento funcional” (MEIRELLES, 2016, p. 105).

O princípio da supremacia do interesse público também conhecido como finalidade pública, inspira o legislador e vincula a autoridade administrativa durante sua atuação.

Com efeito, por força do regime democrático e do sistema representativo, presume-se que toda atuação do Estado seja pautada pelo interesse público, cuja determinação deve ser extraída da Constituição e das leis, manifestações da “vontade geral”. Assim sendo, lógico é que a atuação do Estado subordine os interesses privados (ALEXANDRINO; PAULO, 2016, p. 209).

A supremacia do interesse público tem o sentido de superioridade sobre os demais interesses existentes na sociedade.

### **Poderes da Administração Pública**

Segundo Alexandrino e Paulo (2016, p. 252) “Os poderes administrativos representam instrumentos que, utilizados isolada ou conjuntamente, permitem à administração cumprir suas finalidades”. Entre estes poderes destacamos os seguintes:

#### Normativo

Este poder serve para designar as competências do Chefe do Poder Executivo para editar atos administrativos normativos, que contêm determinações gerais e abstratas. Estes atos administrativos são os chamados decretos. “Tais atos não têm destinatários determinados; incidem sobre todos os fatos ou situações que se enquadrem nas hipóteses que abstratamente preveem” (ALEXANDRINO; PAULO, 2016, p. 263).

No poder normativo cabe ao Chefe do Poder Executivo da União, dos Estados e dos Municípios, editar normas complementares à lei para sua fiel execução.

### Disciplinar

Conforme Di Pietro (2009) na Administração Pública o poder disciplinar serve para apurar infrações e aplicar penalidades aos servidores públicos e outras pessoas sujeitas à disciplina administrativa.

O poder disciplinar (trata-se, a rigor, de um poder-dever) possibilita à administração pública:

- a) Punir internamente as infrações funcionais de seus servidores e;
- b) Punir infrações administrativas cometidas por particulares a ela ligados mediante algum **vínculo jurídico específico** (por exemplo, a punição pela administração de um particular que com ela tenha celebrado um contrato administrativo e descumpra as obrigações contratuais que assumiu) (ALEXANDRINO; PAULO, 2016, p. 261).

O poder disciplinar é discricionário, ou seja, tendo o conhecimento da falta praticada por servidor, a Administração é obrigada a puni-lo, assim sendo, esse poder deriva do hierárquico.

### Hierárquico

A hierarquia é caracterizada pela existência de subordinação entre órgãos e agentes públicos, sempre com uma mesma pessoa jurídica. “O poder hierárquico tem por objetivo ordenar, coordenar, controlar e corrigir as atividades administrativas, no âmbito interno da Administração Pública” (MEIRELLES, 2016, p. 143).

Os servidores devem acatar e cumprir as ordens de seus superiores hierárquicos, exceto quando forem ilegais.

O direito positivo define as atribuições dos vários órgãos administrativos, cargos e funções e, para que haja harmonia e unidade de direção, ainda estabelece uma relação de **coordenação** e **subordinação** entre os vários órgãos que integram a

Administração Pública, ou seja, estabelece a hierarquia (DI PIETRO, 2009, p. 94).

De acordo com Alexandrino e Paulo (2016) não há hierarquia entre diferentes pessoas jurídicas, nem entre os Poderes da República, nem entre a administração e os administrados. Jamais pode haver hierarquia entre órgãos e agentes da administração direta, de um lado, e entidades e agentes da administração indireta, de outro.

### **Conceito de Serviço Público**

Segundo Alexandrino e Paulo (2016, p. 751) No sentido subjetivo a expressão serviço público “não se refere a qualquer atividade específica, e sim ao conjunto de órgãos e entidades que desenvolvem atividades administrativas as mais variadas, ou seja, a todo o aparelhamento administrativo do Estado”.

Já no sentido objetivo ou material a expressão serviço público remete a uma função, uma tarefa, uma atividade da Administração Pública, que têm o intuito de satisfazer as necessidades de interesse geral dos administrados (GASPARINI, 2008).

Pode ser conceituado também da seguinte maneira:

Serviço Público é toda atividade de oferecimento de utilidade ou comodidade material destinada à satisfação da coletividade em geral, mas fruível singularmente pelos administrados, que o Estado assume como pertinente a seus deveres e presta por si mesmo ou por quem lhe faça as vezes, sob um regime de Direito Público – portanto, consagrador de prerrogativas de supremacia e de restrições especiais -, instituído em favor dos interesses definidos como públicos no sistema normativo (MELLO, 2014, p. 695).

Com isso, pôde-se entender que a Administração atua por meio do serviço público para atingir o interesse coletivo e o bem estar de todos, portanto esse serviço é a satisfação concreta de necessidades.

### **Classificação de Serviços Públicos**

Conforme Alexandrino e Paulo (2016, p. 762), os serviços públicos podem ser classificados em:

Serviço público próprio: são as atividades traduzidas em prestações que representem comodidades materiais para a população, desempenhadas sob regime jurídico de direito público, diretamente pela administração pública ou,

indiretamente, mediante delegação a particulares (ex.: educação, saúde e assistência social);

Serviço público delegável: aquele que pode ser prestado pelo Estado centralizadamente ou, por meio das entidades integrantes da administração indireta ou, alternativamente, ter a sua prestação delegada a particulares, mediante contratos de concessão ou permissão de serviço público (ex.: serviços de telefonia, de fornecimento de energia elétrica, de transporte coletivo rodoviário de passageiros, etc.);

Serviço público industrial: as atividades a que se refere o art. 175 da Constituição, ou seja, serviços públicos que se enquadram como atividade econômica em sentido amplo, que têm possibilidade ao menos teórica de ser explorados com intuito de lucro, segundo os princípios norteadores da atividade empresarial;

Serviço público geral (*uti universi*): são aqueles prestados a toda coletividade, indistintamente, ou seja, seus usuários são indeterminados e indetermináveis. Não há como mensurar a utilização por parte de cada usuário (ex.: iluminação pública, varrição de ruas e praças, etc.);

Serviço individual (*uti singuli*): são prestados a beneficiários determinados. A administração pública sabe a quem presta o serviço e é capaz de mensurar a utilização por parte de cada um dos usuários, separadamente. Tais serviços podem ser remunerados mediante cobrança de taxas, configurando-se como (regime legal) ou de tarifas (regime contratual, ex.: coleta domiciliar de lixo, água encanada, gás canalizado, energia elétrica, serviço postal, etc.).

### **Conceito de Servidores Públicos**

Conforme Fernanda Marinela (2016) os servidores públicos constituem o grupo de servidores estatais que atuam nas pessoas jurídicas da Administração Pública de direito público, ou seja, nas pessoas da Administração Direta e Indireta.

Os servidores públicos são uma espécie dentro do gênero, “agentes públicos”.

Esta expressão – *agentes públicos* – é a mais ampla que se pode conceber para designar genérica e indistintamente os sujeitos que servem ao Poder Público como instrumentos expressivos de sua vontade ou ação, ainda quando o façam apenas ocasional ou episodicamente (MELLO, 2014, p. 250).

Compreendem, na espécie, servidores estatutários, empregados públicos e servidores temporários. Normalmente o servidor público é originário de concurso público, pois é defensor do setor público.

De acordo com Mello (2014) são dois os requisitos para a caracterização do agente público: o primeiro de ordem objetiva, isto é, a natureza estatal da atividade desempenhada; e o segundo, de ordem subjetiva: a investidura nela.

### **Classificação de Servidores Públicos**

A classificação dos servidores públicos acontece de quatro maneiras:

- Agentes políticos

Para Mello (2014, p. 253) “Agentes políticos são os titulares dos cargos estruturais à organização política do país, ou seja, ocupantes dos que integram o arcabouço constitucional do Estado, o esquema fundamental do Poder”.

Portanto, são agentes políticos apenas o Presidente da República, os Governadores, Prefeitos e vices, os auxiliares imediatos dos Chefes de Executivo, Ministros e Secretários, Senadores, Deputados federais e estaduais e os Vereadores.

De acordo com Di Pietro (2009, p. 512) “quanto à forma de investidura e aos vínculos com o Poder Público, sua situação iguala-se à dos servidores públicos estatutários, ainda que submetida a estatuto próprio”.

- Servidores públicos estatutários

Estes submetem-se ao regime estatutário estabelecido em lei e ocupam cargos públicos.

*O regime estatutário é aquele em que os direitos, deveres e demais aspectos da vida funcional do servidor estão contidos basicamente numa lei denominada Estatuto. O Estatuto pode ser alterado no decorrer da vida funcional do servidor, independentemente da sua anuência, ressalvados os *direitos adquiridos* – o servidor não tem direito a que seja mantido o Estatuto que existia no momento de seu ingresso nos quadros da Administração (MEDAUAR, 2008, p. 269).*

Esses servidores públicos são aqueles investidos em cargo público, caracterizados em uma posição jurídica sujeita a um regime jurídico próprio e diferenciado.

- Empregados públicos

São contratados sob o regime da legislação trabalhista e ocupantes de emprego público. Segundo Di Pietro (2009, p. 513) “Embora sujeitos à CLT, submetem-se a todas as normas constitucionais referentes a requisitos para a investidura, acumulação de cargos, vencimentos, entre outras previstas no Capítulo VII, do Título III, da Constituição”.

- Servidores temporários

São contratados por tempo determinado para atender à necessidade temporária de excepcional interesse público (art. 37, IX, da Constituição); eles exercem função, sem estarem vinculados a cargo ou emprego público. “São contratados para exercer funções em caráter temporário, mediante regime jurídico especial a ser disciplinado em lei de cada unidade da federação” (DI PIETRO, 2009, p. 513).

## Função Pública

**Cargo público:** Os cargos públicos podem ser de ordem efetiva e precisam de aprovação em concurso público, ou em ordem de comissão, reconhecido em lei de livre nomeação e exoneração.

Cargo público é uma posição jurídica, utilizada como instrumento de organização da estrutura administrativa, criada e disciplinada por lei, sujeita a regime jurídico de direito público peculiar, caracterizado por mutabilidade por determinação unilateral do Estado e por certas garantias em prol do titular (FILHO, 2015, p. 913).

O cargo é mais do que o conjunto das atribuições, é um instrumento para a organização da estrutura da Administração Pública.

**Cargo efetivo:** São os predispostos a receberem ocupantes em caráter definitivo. A principal característica é a restrição à extinção do vínculo jurídico mantido com um indivíduo, com a possibilidade de que, com o passar do tempo, o sujeito consiga adquirir direito a estabilidade (FILHO, 2015).

Consistem na maioria dos cargos públicos e são providos por concurso público de provas ou de provas e títulos.

Art. 1º - Compete ao Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado realizar, no âmbito da Administração Pública Federal direta, autárquica e fundacional, concursos públicos periódicos, em cada exercício, segundo normas e procedimentos a serem previamente baixados pelo respectivo Ministro de Estado (JUNGSTEDT, 1999, p. 536).

Todo concurso público têm um edital em que estão as regras e exigências do concurso. Este edital deve ser seguido e respeitado por todos os candidatos, caso contrário poderá ser desclassificado do concurso.

[...] No edital de concurso público, a Administração Pública preestabelece as normas sob as quais o processo seletivo será realizado, e às suas cláusulas ficam vinculados a própria Administração e os candidatos. Por isso, cabe ao candidato observar todas as normas editalícias, especialmente, quando presentes procedimentos específicos para reconhecimento de direitos, como no caso das provas necessárias para comprovação da condição de portador de necessidades especiais. (APELAÇÃO CÍVEL N. 2014.005315-2, DA CAPITAL, REL. DES. JAIME RAMOS, J. 6-3-2014).

**Cargo em Comissão:** Os cargos em comissão dispensam concurso público. São aqueles ocupados em caráter transitório por pessoa de confiança da autoridade competente.

O servidor público municipal nomeado para exercer cargo comissionado, não faz jus ao recebimento das verbas previstas na CLT, como horas extras, repouso semanal remunerado, gratificação de sobreaviso, férias vencidas em dobro e FGTS. Na remuneração do cargo comissionado já está prevista carga de trabalho dilatada. (AC N. 2002.023097-4, DE CHAPECÓ, REL. DES. JAIME RAMOS, J. 01.09.2003).

Os cargos em comissão destinam-se exclusivamente a atribuições de direção, chefia e assessoramento. “Logo, é inconstitucional criar cargo em comissão para outro tipo de competência que não essas acima referidas, tal como infringe à Constituição dar ao ocupante do cargo em comissão atribuições diversas” (FILHO, 2015, p. 953).

A configuração de um cargo em comissão acontece, quando a lei determina que o provimento e a exoneração independem de um concurso público.

“O servidor ocupante de cargo em comissão pode ser exonerado a qualquer tempo, inclusive durante o período de licença para tratamento de saúde, em virtude da transitoriedade da investidura” (TJSC, APELAÇÃO CÍVEL N. 2007.020192-6, DE CAPIVARI DE BAIXO, REL. DES. SÉRGIO ROBERTO BAASCH LUZ, J. 14-02-2008).

**Função pública:** “As funções públicas podem ser autônomas – funções temporárias destinadas ao atendimento de necessidades excepcionais ou transitórias, a exemplo das desempenhadas no caso de contratação por prazo determinado” (ALEXANDRINO; PAULO, 2016, p. 401).

Todo cargo, por representar um conjunto de atribuições, necessariamente está associado a uma função pública, portanto, pode haver agentes públicos com função pública e sem cargo, mas não o inverso.

Para Di Pietro (2009, p. 517) o conceito residual de função “é o conjunto de atribuições às quais não corresponde um cargo ou emprego”.

**Emprego público:** Mello (2014, p. 262) afirma que “empregos públicos são núcleos de encargos de trabalho permanentes a serem preenchidos por agentes contratados para desempenhá-los, sob relação trabalhista”.

Para ocupar um emprego público sujeita-se a um regime jurídico contratual trabalhista, têm contrato de trabalho em sentido próprio e sua relação funcional com a administração pública é regida, pela CLT, sendo assim chamados de “celetistas” (ALEXANDRINO; PAULO, 2016).

**Regime Jurídico Administrativo:** é caracterizado pelas prerrogativas e o conjunto de limitações impostas à Administração Pública. Deriva do princípio da supremacia do interesse público e do postulado da indisponibilidade do interesse público, esse regime confere poderes especiais à Administração pública.

Assim, o Direito Administrativo nasceu e desenvolveu-se baseado em duas ideias opostas: de um lado, a proteção aos direitos individuais frente ao Estado, que serve de fundamento ao princípio da legalidade, um dos esteios do Estado de Direito; de outro lado, a de necessidade de satisfação dos interesses coletivos, que conduz à outorga de prerrogativas e privilégios para a Administração Pública, quer para limitar o exercício dos direitos individuais em benefício do bem-estar coletivo (poder de polícia), quer para a prestação de serviços públicos (DI PIETRO, 2009, p. 61).

A administração sempre deve atuar subordinada à lei, apenas como simples gestora da coisa pública. Possui poderes especiais como meios de atingir os objetivos que juridicamente é obrigada seguir.

## Função

Em um conceito residual é o conjunto de atribuições às quais não corresponde um cargo ou emprego.

Segundo Di Pietro (2009) perante a Constituição de 1988, quando se fala em função, tem-se que ter em vista dois tipos de situações:

1. A função exercida por servidores contratados temporariamente com base no artigo 37, IX, para a qual não se exige, necessariamente, concurso

público, porque, às vezes, a própria urgência da contratação é incompatível com a demora do procedimento;

2. As funções de natureza permanente, correspondentes a chefia, direção, assessoramento ou outro tipo de atividade para a qual o legislador não crie cargo respectivo; em geral, são funções de confiança, de livre provimento e exoneração, artigo 37, V.

### **Investidura**

O art. 7.º da Lei 8.112/1990 (Estatuto Servidor Público Federal) estabelece que a investidura no cargo público ocorre com a posse. Somente há posse nos casos de provimento de cargo por nomeação. Porém, não basta a nomeação para que se aperfeiçoe a relação entre o Estado e o nomeado. Este precisa tomar a posse, que é o ato de aceitação do cargo e um compromisso de servir corretamente e passar por inspeção média.

Conforme Mello (2014) “com a posse ocorre a chamada “investidura” do servidor, que é o travamento da relação funcional”. Antes da posse, o nomeado ainda não é considerado um servidor público, pois ainda não ocorreu um vínculo jurídico funcional entre ele e a administração pública.

O servidor deve tomar posse em 30 dias contados da publicação do ato de provimento, sob pena de sua nomeação caducar, isto é, perder o efeito (art. 13 e § 6º da Lei 8.112). Depois da posse, dispõe de 15 dias para *entrar em exercício*, isto é, para colocar-se à disposição da repartição em que vai desempenhar suas funções, findos os quais, se omitir-se em fazê-lo, será exonerado (art. 15 e parágrafos da lei citada) (MELLO, 2014, p. 317).

É importante frisar que o servidor público estatutário não têm um contrato de trabalho, o ato da posse não se direciona à assinatura de um contrato.

### **Acúmulo de Função**

Após estudar alguns conceitos e princípios da administração pública e definir as categorias que existem de servidor público, função, cargo e formas de admissão, analisa-se, agora, de forma mais explanada, o acúmulo de função, tema deste trabalho.

Sendo o acúmulo de função uma prática ilegal, tanto por parte da Administração quanto por parte do servidor, que deve fiscalizar e denunciar tal ato

de irregularidade há algumas hipóteses dentro da Constituição Federal que demonstram a legalidade de acúmulo.

A Constituição de 1988 estabelece nos incisos XVI e XVII do art. 37 a regra geral de vedação à acumulação remunerada de cargos, funções e empregos públicos. Apenas nas hipóteses explicitamente mencionadas no próprio texto constitucional, e desde que haja coerência de horários, será lícita a acumulação.

De acordo com Alexandrino e Paulo (2016, p. 362) é a seguinte a redação dos dispostos:

XVI – é vedada a acumulação remunerada de cargos públicos, exceto, quando houver compatibilidade de horários, observando em qualquer caso o disposto no inciso XI:

- a) a de dois cargos de professor;
- b) a de um cargo de professor com outro, técnico ou científico;
- c) a de dois cargos ou empregos privativos de profissionais de saúde, com profissões regulamentadas;

XVII – a proibição de acumular estende-se a empregos e funções e abrange autarquias, fundações, empresas públicas, sociedades de economia mista, suas subsidiárias, e sociedades controladas, direta ou indiretamente, pelo poder público [...] (Constituição Federal, 1988).

É importante destacar que essa vedação só existe quando os cargos, empregos ou funções forem remunerados. Nas exceções somente é admitido acumularem-se dois cargos, empregos ou funções, não existe a hipótese de tríplex acumulação, salvo que uma das funções não seja remunerada.

Pelo exposto, o acúmulo de função no serviço público caracteriza-se quando um trabalhador exerce, além da sua função, atividades de um cargo diferente ao qual foi contratado. O acúmulo de função é um termo geralmente associado ao servidor ou empregado concursado ou contratado para uma função e além desta exerce várias outras.

Em muitos casos, quando ocorre o acúmulo de função, é preciso realizar uma readaptação do servidor público. No que se refere à readaptação, haure-se do escólio de Celso Antônio Bandeira de Mello: “Readaptação é a espécie de transferência efetuada a fim de prover o servidor em outro cargo mais compatível com sua superveniente limitação de capacidade física ou mental, apurada em inspeção médica” (MELLO, 2009, p. 307).

Como o serviço público deve sempre seguir as normas da lei em tudo o que realiza, todos os agentes que trabalham em nome do Estado devem desempenhar

suas funções corretamente, de acordo com seus atributos profissionais, sem abusos de poder, interesses pessoais ou serviços negligentes.

A não ser que o mesmo seja contratado em cargo de comissão, neste caso, pode realizar tarefas além das quais fora designado, obviamente tendo seus honorários pagos, conforme carga horária realizada.

É por este motivo que a fiscalização é imprescindível, para se evitar tais acontecimentos. Todos devem contribuir tanto na esfera administrativa onde ocorre o acúmulo de função, quanto por órgãos do Judiciário. A população pode e deve encaminhar as reclamações e denúncias aos órgãos competentes.

### **O acúmulo de função e a improbidade administrativa**

A Administração Pública deve seguir os deveres de agir, de eficiência, prestação de contas e de probidade. “O dever de probidade está constitucionalmente integrado na conduta do administrador público como elemento necessário à legitimidade de seus atos” (MEIRELLES, 2016, p. 118).

A improbidade administrativa é o ato ilegal ou contrário aos princípios básicos da Administração Pública, praticado por agente público durante o exercício de função pública. O termo improbidade representa dentre outros sentidos desonestidade, falsidade, desonradez, corrupção e é qualificado pelo prejuízo ao erário, violação aos princípios gerais da administração pública e o enriquecimento ilícito.

Além de desrespeitar, entre outros, o princípio da moralidade e da legalidade, o acúmulo de função resulta na prática de ato de improbidade administrativa, estabelecido no artigo 11, caput e inciso I, da Lei nº 8429/92, estando os servidores públicos envolvidos, deverão submeter-se as condenações constantes no artigo 12, inciso III, daquela norma, sem exceções.

Segundo Alexandrino e Paulo (2016, p. 993) os atos de improbidade administrativa sem prejuízo da ação penal cabível ocasionarão, na forma e gradação previstas em lei:

- a) A suspensão dos direitos políticos;
- b) A perda da função pública;
- c) A indisponibilidade dos bens;
- d) O ressarcimento ao erário.

O acúmulo de função é comum na maioria dos órgãos da administração pública. Tal ato causa prejuízo às pessoas que estão diretamente envolvidas e em decorrência a população que usufrui dos serviços públicos que, certamente, não serão oferecidos de maneira correta e eficiente.

O dever de probidade é determinado a todo e qualquer agente público.

## **Resultados e Discussão**

Nesse estudo ficou claro que o acúmulo de função ocorre quando o servidor exerce, além da sua função, atividades de um cargo diferente ao qual foi contratado.

A prática do acúmulo de função é proibida no serviço público, exceto nas hipóteses previstas no Art. 37, Constituição Federal (1988), incisos XVI e XVII, onde afirmam que desde que haja a compatibilidade de horários e os cargos, empregos ou funções sejam remunerados, é possível à acumulação de: dois cargos de professor; um cargo de professor, com outro técnico ou científico e de dois cargos ou empregos privativos de profissionais de saúde, com profissões regulamentadas. Essa proibição de acúmulo de funções abrange autarquias, fundações, empresas públicas, sociedades de economia mista, suas subsidiárias e sociedades controladas, direta ou indiretamente, pelo poder público.

Ao ingressar no serviço público seja municipal, estadual ou federal, o servidor possui direitos e obrigações expressas, as quais estão inseridas em seu cargo específico, porém, muitas vezes, por desconhecimento das regras ou por outros motivos, acaba realizando atividades além das quais fora investido.

O servidor deve fazer somente o que a lei permite e as normas decorrentes desta, estando seus atos vinculados ao que dispõem o estatuto e atribuições do cargo ou função que ocupa. Independentemente do cargo ou função que abrange, o servidor tem a obrigação de fiscalizar e denunciar aos órgãos competentes as irregularidades observadas ou sofridas.

Em pesquisa de jurisprudência realizada no site do Tribunal de Justiça de Santa Catarina, com acesso no dia onze de setembro de 2017. Foram utilizados dois julgados do ano de 2014, o primeiro de nº 2013.048743-9 e o segundo de nº 2013.013401-9, pois, eram os únicos referentes ao tema da pesquisa. Foi possível identificar algumas consequências sobre o acúmulo de função na Administração Pública que foram a julgamento.

Ementa:

APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO ORDINÁRIA C/C INDENIZAÇÃO POR DANOS MORAIS. MUNICÍPIO DE FORQUILHINHA. SERVIDORA PÚBLICA ACOMETIDA POR SEQUELAS DE POLIOMIELITE. PLEITO DE REINTEGRAÇÃO E INDENIZAÇÃO PELO ABALO ANÍMICO NEGADOS NA PRIMEIRA INSTÂNCIA. MÉRITO RECURSAL. DIREITO DE REINTEGRAÇÃO. PARTE AUTORA, APROVADA EM CONCURSO PÚBLICO PARA O CARGO DE AUXILIAR DE SERVIÇOS GERAIS, QUE ALEGA **ACÚMULO** DE TRABALHO, O QUAL IMPLICARIA NO AGRAVAMENTO DE SUA CONDIÇÃO FÍSICA. AUSÊNCIA DE PROVA NOS AUTOS DE QUE LABOROU EXCESSIVAMENTE.

EXAME ADMISSIONAL APONTANDO A APTIDÃO DA DEMANDANTE PARA O EXERCÍCIO DO CARGO. LAUDO PERICIAL EM IGUAL SENTIDO. AUSÊNCIA DE DIREITO À REINTEGRAÇÃO. RÉU QUE OFERECIU À AUTORA A REDUÇÃO DE SUAS ATRIBUIÇÕES FUNCIONAIS, A QUAL FOI NEGADA PELA PARTE. SUPERVENIÊNCIA DE ABANDONO DE **FUNÇÃO** SINDICÂNCIA CONCLUINDO PELA APLICAÇÃO DA PENA DE DEMISSÃO, ANTE A SUA INASSIDUIDADE. DANOS MORAIS. ALEGAÇÃO DE QUE A APELANTE TERIA SOFRIDO COM O EXCESSO DE TRABALHO, ALÉM DE TER SIDO MENOSCABADA PELOS PREPOSTOS DO RÉU. AUSÊNCIA DE PROVAS CONSTITUTIVAS DO SEU DIREITO. INTELIGÊNCIA DO ART. 333, I, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. SENTENÇA QUE NÃO MERECE NENHUM REPARO. RECLAMO CONHECIDO E DESPROVIDO.

As atribuições funcionais dos cargos públicos estavam disponíveis, de antemão, aos que se submeteram ao certame. Nessa senda, não se pode alegar desconhecimento das funções pretendidas, uma vez que a prévia leitura do instrumento editalício, bem como a estrita observância de suas normas, é dever inescusável de todo o candidato. Carece direito à demandante que pleiteia readaptação quando nega a redução de atribuições funcionais propiciada pela Administração Municipal, além de não ter apresentado indícios médicos convincentes de que as suas lesões foram agravadas pelo exercício das suas funções. Além do mais, o abandono do cargo público, devidamente aquilatado em Sindicância - e não [...]

O primeiro julgado trata-se de servidora pública, aprovada em concurso público para o cargo de auxiliar de serviços gerais, que alega acúmulo de trabalho e entra com pedido de indenização por danos morais contra a prefeitura do seu município. A servidora estaria sofrendo com sequelas de poliomielite<sup>1</sup> e, segundo ela, seu quadro seguia se agravando por conta do acúmulo de trabalho que exercia.

O TJSC negou provimento ao julgamento acima citado. Pois, antes da investidura a apelante foi submetida ao exame admissional em que foi comprovado que a mesma estava apta a exercer a função pretendida.

Portanto, o quadro clínico apresentado pela servidora é muito posterior à posse no cargo de agente de serviços gerais, sendo assim, não se pode promover à concessão de benefício sem expressa permissão da lei, pois seria ato de ilegalidade, por se tratar de enfermidade anterior ao exercício do cargo.

Além disso, a Administração ofereceu à servidora a redução de suas atividades funcionais, o que caracterizaria uma readaptação ao cargo, no entanto, a mesma não aceitou. Eis que apenas o Ente Público pode indicar o cargo a ser

---

<sup>1</sup> Doença infecciosa ou epidêmica que ataca a substância cinzenta da medula espinhal, causando paralisias de um ou mais grupos musculares.

ocupado, não cabendo ao servidor tal escolha, obviamente desde que as novas funções designadas sejam compatíveis com o grau de inaptidão do titular do cargo.

A servidora apresentava sinais de descontentamento com seu ambiente de trabalho, tanto é que voluntariamente deixou de comparecer ao mesmo por longo período de tempo, causando a abertura da sindicância n. 02/2010, cujo parecer final implicou em demissão da servidora em decorrência ao abandono do posto.

A parte autora em depoimento pessoal afirmou que não realizou a leitura das atribuições do cargo no edital do concurso. É imprescindível, quando alguém se habilita ao preenchimento de cargo de natureza pública, vincula-se automaticamente às regras inseridas no edital, não podendo apresentar pretextos de desconhecimento das normas lá estabelecidas.

Não há nos autos do processo de nº 2013.048743-9 qual comprovação de que o município teria exigido o cumprimento de tarefas que extrapolassem as previsões contidas na lei, tampouco a ocorrência de acúmulo ou desvio de função. Por fim, a autora não cumpriu com ônus processual de demonstrar os elementos comprobatórios capazes de sustentar sua pretensão, sendo assim, não teve seus pedidos acolhidos.

#### Ementa:

DIREITO ADMINISTRATIVO E CONSTITUCIONAL. AÇÃO TRABALHISTA. SERVIDORA QUE EXERCEU CARGO COMISSIONADO. ASSESSORA DE DEPARTAMENTO DA CÂMARA DE VEREADORES DO MUNICÍPIO DE CRICIÚMA. ALEGADO **ACÚMULO** DE FUNÇÕES, ESTABILIDADE PROVISÓRIA, POR DOENÇA OCUPACIONAL, DIREITO À PERCEPÇÃO DAS HORAS EXTRAORDINARIAMENTE TRABALHADAS, FGTS, VERBAS RESCISÓRIAS E INDENIZAÇÃO POR DANO MORAL. SENTENÇA DE IMPROCEDÊNCIA. INSURGÊNCIA DA AUTORA.

PROCESSUAL

CIVIL.

A) AGRAVO RETIDO. INTERLOCUTÓRIO QUE INDEFERIU PEDIDO DE EMENDA DA INICIAL. RECURSO NÃO EXPRESSAMENTE REITERADO NAS RAZÕES DO APELO. INOBSERVÂNCIA DO REQUISITO CONTIDO NO ART. 523, CAPUT, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. INSURGÊNCIA FULMINADA PELO MANTO DA PRECLUSÃO. INTELIGÊNCIA DO § 1º DO SOBREDITO ARTIGO.

Omitindo-se o recorrente em ratificar expressamente o agravo retido em suas razões de apelação, em observância ao art. 523, § 1º, do CPC, opera-se a desistência tácita do recurso, impedindo que o reclamo venha a ser conhecido pelo Tribunal ad quem, circunstância esta que fulmina, por conseguinte, a insurgência intempestiva pelo manto da preclusão. B) AGRAVO RETIDO INTERPOSTO PELA AUTORA EM EM AUDIÊNCIA DE INSTRUÇÃO E JULGAMENTO ANTE O INDEFERIMENTO DA PRODUÇÃO DE PROVA PERICIAL. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. MATÉRIA ANTERIORMENTE APRECIADA EM SANEADOR IRRECORRIDO, ATRAVÉS DO QUAL RESTOU DEFINIDO AS PROVAS QUE SERIAM PRODUZIDAS. PRECLUSÃO TEMPORAL CONFIGURADA. EXEGESE DO ARTIGO 473 DO CPC. RECURSO DESPROVIDO.

'A falta de impugnação no tempo e modo devido acarreta perda da faculdade processual, impossibilitando seu conhecimento em sede recursal face à preclusão temporal.' (AC n. 2004.022882-1, rel. Des. José Inácio Schaefer, j. 9.6.09). (Agravo de Instrumento n. 2011.067258-2, de Rio do Sul, rel. Des. Rodrigo Collaço, p. 07/03/2012). Ademais, "inexiste cerceamento de defesa quando o juiz, considerando desnecessária a dilação

probatória, julga antecipadamente a lide com base nos elementos até então coligidos e as provas requeridas evidentemente não alterariam a solução adotada" (Ap. cível n. 2006.029587-2, de Lages, rel. Des. Marcus Tulio Sartorato, j. 16.10.2007), notadamente diante da prova testemunhal produzida, insuficiente a demonstrar a verossimilhança do alegado pela autora, a justificar a dilação probatória, com a realização de prova técnica.

C) PREFACIAL. INCOMPETÊNCIA ABSOLUTA DA JUSTIÇA ESTADUAL. DECISÃO QUE DECLINOU A COMPETÊNCIA À JUSTIÇA COMUM ESTADUAL NÃO RECORRIDA. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. MATÉRIA, ADEMAIS PACIFICADA. ENUNCIADO SUMULAR N. 218 DO STJ. PREFACIAL ARREDADA.

"[...] tendo a Justiça do Trabalho afirmado a sua incompetência "para dirimir controvérsia entre empregado e empregador quando, após a instituição do regime jurídico único municipal, a relação contratual passou a ter caráter estatutário", há preclusão que impede o devolvimento da matéria. Submetida a relação empregatícia ao regime estatutário, não tem o servidor autárquico contratado por prazo determinado direito às verbas indenizatórias previstas na Consolidação das Leis do Trabalho" (Apelação Cível n. 2009.009547-7, de São Francisco do Sul. Relator: Des. Newton Trisotto, j. 10/11/2009)." (TJSC, Apelação Cível n. 2010.056386-4, de São Francisco do Sul, rel. Des. Sérgio Roberto Baasch Luz, j. 26-10-2010).

"[...] a preliminar de incompetência do juízo há de ser afastada, uma vez que o STJ assentou na Súmula n. 218 que "Compete à Justiça dos Estados processar e julgar ação de servidor estadual decorrente de direitos e vantagens estatutárias no exercício de cargo em comissão". (TJSC, Apelação Cível n. 2012.086378-4, de Brusque, rel. Des. Jorge Luiz de Borba, j. 27-08-2013). MÉRITO. REGIME ESTATUTÁRIO. CARGO COMISSIONADO. PRETENSÃO AO RECEBIMENTO DAS HORAS EXTRAORDINÁRIAS. IMPOSSIBILIDADE. DEDICAÇÃO INTEGRAL. AUSÊNCIA, ADEMAIS, DE DIREITO ÀS VERBAS INDENIZATÓRIAS, ALÉM DE REINTEGRAÇÃO AO CARGO POR ESTABILIDADE PROVISÓRIA, OU INDENIZAÇÃO POR DANO MORAL. CARGO COMISSIONADO DE LIVRE EXONERAÇÃO E NOMEAÇÃO, CONFORME DISCRICIONARIEDADE E CONVENIÊNCIA DA ADMINISTRAÇÃO. POSTULAÇÃO REGULAMENTADA PELO ESTATUTO DOS SERVIDORES DO MUNICÍPIO. ADICIONAL DE INSALUBRIDADE. ATIVIDADE DESENVOLVIDA PELA AUTORA QUE NÃO REVELA A EXISTÊNCIA DE NOCIVIDADE À SAÚDE A JUSTIFICAR A PERCEPÇÃO DO ACRÉSCIMO PRETENDIDO. SENTENÇA MANTIDA. APELO DESPROVIDO

"O ocupante de cargo comissionado no serviço público é regido por legislação própria, sem direito às verbas decorrentes do regime celetista ao ser exonerado. São devidas ao servidor público as verbas havidas em decorrência da realização de jornada extra e extraordinária satisfatoriamente comprovadas, exceto se exercente de cargo comissionado ou **função** [...]"

O segundo julgado refere-se a uma ação trabalhista, solicitada por servidora pública comissionada, que exercia o cargo de assessora de departamento da câmara de vereadores. Alega sofrer acúmulo de funções, pois ao mesmo tempo em que atuava como assessora, realizava as funções de auxiliar de serviços gerais, o que, segundo ela, influenciou em doença ocupacional.

A servidora reclama remuneração das horas extraordinariamente trabalhadas, FGTS, adicional de insalubridade, verbas rescisórias e indenização por danos morais. Ainda requereu a antecipação dos efeitos de tutela, a fim de que seja reintegrada em seu emprego ou, ainda, que o réu custeie o pagamento de suas despesas médicas.

Insistiu ainda a apelante pela anulação do ato de demissão, pela concessão da estabilidade provisória, pelo pagamento de todas as parcelas acima citadas além de férias vencidas acrescidas de 1/3 e seus comprovantes de seguro desemprego.

Posterior à declinação de competência à justiça comum estadual, o TJSC sentenciou como sendo improcedentes todos os pedidos articulados pela servidora.

Segundo provas encartadas no caderno processual que a autora foi contratada para o exercício de cargos de provimento em comissão e que foi exonerada do último cargo no ano de 2009, conforme decreto nº 1566/AS/2001, por meio de rescisão contratual recebeu o pagamento das verbas rescisórias.

Nesse contexto, os pedidos articulados, em especial, a insalubridade não foram acolhidos, pois, sendo a autora ocupante de cargo em comissão, consistente é o entendimento quanto a ser o regime estatutário o regente de seus direitos e deveres, não há o que se falar em pagamento de nenhuma verba trabalhista, inclusive relativo a verbas rescisórias e indenizatórias.

Sequer a doença ocupacional alegada pela autora possui o condão de conferir a tão almejada estabilidade provisória, em virtude da transitoriedade da investidura do cargo. Em consequência, o pedido de dano moral também não foi acolhido, em razão de que, a exoneração da servidora ocupante de cargo em comissão não caracteriza dano moral.

O mesmo raciocínio deve ser ampliado às horas extras, tendo em vista que o servidor comissionado, por exercer função de confiança, pode cumprir carga horária maior que os outros funcionários, quando não estiver submetido ao registro de ponto por conta da confiança que lhe é depositada.

Quanto ao adicional de insalubridade requerido, o município possui lei de concessão dos adicionais de insalubridade e periculosidade, porém são levadas em consideração situações estabelecidas em legislação específica. Portanto, para ter direito a tal benefício a servidora teria que estar efetivamente sendo exposta a condições insalubres.

Sucedese que, além da autora ter perdido o direito de solicitar realização de prova técnica, inexistem no processo indícios de prova favorável que demonstre condições nocivas de trabalho, nas atividades realizadas pela autora.

Diante dos fatos, não existe a possibilidade de a autora receber as horas extraordinárias, o adicional de insalubridade, à estabilidade em decorrência da aparente doença ocupacional, à indenização por dano moral e nem sequer as verbas indenizatórias, pois exercia cargo em comissão.

Já que a autora obteve todas as remunerações que tinha direito, segundo as funções exercidas durante seu contrato, bem como todas as verbas rescisórias devidas, esta foi a decisão final do Tribunal de Justiça de Santa Catarina.

### **Considerações Finais**

Com este estudo concluído ficou evidente que o acúmulo de função, na maioria dos casos, é ato ilegal, que causa danos aos servidores e em especial à Administração.

Não há acúmulo de função quando, conforme art. 37 incisos XVI e XVII, o servidor ocupar dois cargos de professor, um cargo de professor com outro técnico ou científico e de dois cargos ou empregos privativos de profissionais de saúde, com profissões regulamentadas. Para tanto, é preciso haver a compatibilidade de horários e que os cargos, empregos ou funções sejam remunerados.

Na pesquisa dentro da jurisprudência do Tribunal de Justiça de Santa Catarina foram encontrados poucos julgados dentro do assunto. O motivo disso pode ser o prazo prescricional que não é muito longo, conforme consta no artigo 142 da lei nº 8.112/90, a ação disciplinar prescreverá:

- I- em 5 (cinco) anos, quanto às infrações puníveis com demissão, cassação de aposentadoria ou disponibilidade de destituição de cargo em comissão;
- II- em 2 (dois) anos, quanto à suspensão;
- III- em 180 (cento e oitenta) dias, quanto à advertência.

§ 1º O prazo de prescrição começa a correr da data em que o fato se tornou conhecido.

§ 2º Os prazos de prescrição previstos na lei penal aplicam-se às infrações disciplinares capituladas também como crime.

§ 3º A abertura de sindicância ou a instauração de processo disciplinar interrompe a prescrição, até a decisão final proferida por autoridade competente.

§ 4º Interrompido o curso da prescrição, o prazo começará a correr a partir do dia em que cessar a interrupção.

Dentro dos julgados analisados, foi possível a identificação de motivos e consequências provindas do acúmulo de função. Os quais por não terem provas concretas contra a Administração Pública, perderam a causa. Assim, a Administração não sofreu nenhuma consequência de grande proporção.

Ao ingressar no serviço público os servidores recebem atribuições do cargo que irão ocupar, as quais precisam seguir corretamente dentro das normas da lei. Porém, muitas vezes por querer reduzir custos, os gestores mantêm um único servidor realizando tarefas que seriam executadas por mais pessoas, assim gerando um acúmulo de função sobre aquela pessoa.

A Administração Pública arisca-se ao cometer tal prática, pois pode acontecer de se caso for comprovado o acúmulo contra o servidor, o gestor precisar pagar indenização e até multas. Pode acontecer também, a diminuição da produtividade dos funcionários por questões de desmotivação com o trabalho e a remuneração.

Foi possível constatar durante a pesquisa realizada que as formas existentes de controle a essas práticas são muito eficazes, pois quando julgadas as questões podem e são resolvidas da melhor e mais correta maneira executável.

É dever de todo agente público denunciar tal conduta administrativa irregular, já que aceita-la torna o servidor cúmplice das ações lesivas ao patrimônio público e a moralidade administrativa. Após frequentes práticas, sem reclamações é excluída qualquer penalidade, sendo assim tratado como um ato natural.

## Referências

- ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. **Direito Administrativo Descomplicado**. 24. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2016.
- CARVALHO, Maria Cecília Maringoni de (Org.). **Construindo o Saber: Metodologia científica – Fundamentos e técnicas**. 24. ed. 3 reimp. Campinas, SP: Papyrus, 2014.
- DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 22. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- \_\_\_\_\_. **Direito Administrativo**. 23. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- GASPARINI, Diogenes. **Direito Administrativo**. 13. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2008.
- JUNGSTEDT, Luiz Oliveira Castro. **Direito administrativo: Legislação**. 6. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Thex Ed.: CEPAD, 1999.
- JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de Direito Administrativo**. 11. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2015.

BRASIL. Lei Federal n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990. Vade Mecum  
Universitário. 19. ed. atual. e ampl. São Paulo: Saraiva, 2015.

MARINELA, Fernanda. **Direito Administrativo**. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

MEDAUAR, Odete. **Direito Administrativo Moderno**. 12. ed. rev., atual. e ampl.  
São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2008.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 32. ed. rev.  
e atual. São Paulo: Malheiros, 2014.

\_\_\_\_\_. **Curso de Direito Administrativo**. 26. ed. São Paulo: Malheiros  
Editores, 2009.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 42. ed. atual. até a  
Emenda Constitucional 90, de 15.9.2015. São Paulo: Malheiros, 2016.

SANTA CATARINA. Tribunal de Justiça de Santa Catarina. Disponível em:  
<<http://app6.tjsc.jus.br/cposg/servlet/ServletArquivo?cdProcesso=01000PC390000&nuSeqProcessoMv=null&tipoDocumento=D&cdAcordaoDoc=null&nuDocumento=7157710&pdf=true>>. Acesso em: 11 set. 2017.

SANTA CATARINA. Tribunal de Justiça de Santa Catarina. Disponível em:  
<http://app6.tjsc.jus.br/cposg/servlet/ServletArquivo?cdProcesso=01000O74I0000&nuSeqProcessoMv=null&tipoDocumento=D&cdAcordaoDoc=null&nuDocumento=6698063&pdf=true>. Acesso em: 11 set. 2017.

## **CAPÍTULO 16 - PERIGO NA ESTRADA: ANÁLISE DA INFRAESTRUTURA LOGÍSTICA BRASILEIRA NO TRANSPORTE DE CARGA (Emerson Moro Coelho; Dimas Ailton Rocha; Rovânio Bussolo; Jacira Aparecida Zanatta; Fabrício Schambeck)**

**Resumo:** O presente trabalho contém conceitos logísticos cruciais para a administração de transporte de cargas no Brasil, portanto o estudo em questão tem, como ponto principal, a infraestrutura logística brasileira, descrevendo os tipos de modais de cargas, prestando maior ênfase no transporte rodoviário de carga. Com isso, o objetivo geral desta pesquisa é formar um estudo sobre a infraestrutura logística brasileira. O método aplicado para o desenvolvimento desse trabalho foi uma pesquisa exploratória com abordagem quantitativa. O estudo foi realizado por meio de dados coletados em pesquisas com condutores de veículos pesados do transporte rodoviário de cargas da cidade de Orleans – SC, sendo a pesquisa feita sobre infraestrutura de estradas, sinalização, segurança, serviços, entre outros. Também foi pesquisado, sobre a infraestrutura de serviços oferecidos pelos postos de combustíveis e uma pesquisa sobre a situação do transporte na visão do pequeno transportador, no período de 27/06/2016 a 16/09/2016. De acordo com os resultados obtidos na pesquisa, pode-se observar que os postos de combustíveis prestam um bom serviço aos seus clientes, mas é preciso segurança para o motorista dormir. Ainda de acordo com a pesquisa, observa-se hoje no território brasileiro a ausência de pontos de parada para descanso suficiente. A pesquisa ainda cita os melhores e piores estados para se trafegar e, também, apresenta os resultados positivos que os empresários esperam para o próximo ano no transporte rodoviário de carga.

**Palavras-chave:** Logística. Transportes. Infraestrutura.

### **ANALYSIS CURRENT INFRASTRUCTURE IN BRAZILIAN LOGISTICS CARGO TRANSPORT**

**Abstract:** This work contains logistical concepts that are crucial to the cargo transport management in Brazil, so the study in question has as its focal point, the infrastructure Brazilian logistics, describing the types of loading modes, providing greater emphasis on road transport charge. Thus, the general objective of this research is to develop a study on the Brazilian logistics infrastructure. The method applied to the development of this work was an exploratory research with quantitative approach. The study was conducted using data collected in surveys of truck drivers in the road transport of cargo from the city of Orleans - SC, being searched on, road infrastructure, signaling, safety, services, among others. It was also researched on the infrastructure services provided by gas stations and a survey of the shipping situation in the small carrier vision, from 27/06/2016 to 16/09/2016. According to the results obtained in the research, may - be noted that gas stations provide a good service to your customers, but you need security for the driver to sleep, yet according to research notes - that today the territory Brazil, there is no stop for sufficient rest, the survey also cites the best and worst states to traffic and also shows the positive results that entrepreneurs expect for next year in road freight.

**Keywords:** Logistics. Transport. Infrastructure

## Introdução

A infraestrutura logística é feita por ferramentas que permitem a deslocação de cargas pelo Brasil, de acordo com o Instituto Ilos, no Brasil, mais de 60% das cargas são transportadas pelas rodovias, deslocando-se por ferrovia não mais que 20%.

Diante deste contexto, este artigo buscou responder a seguinte pergunta: quais as falhas encontradas na infraestrutura logística no Brasil? Para responder a essa questão, tem-se como problema analisar a atual infraestrutura logística brasileira.

Os conhecimentos referentes à infraestrutura de transportes e logística no Brasil, sempre são estudados e atualizados, portanto este artigo teve como objetivo geral fazer um estudo sobre a infraestrutura logística brasileira e, especificamente, busca-se com o trabalho:

- Executar uma pesquisa sobre a situação do transporte rodoviário na visão do condutor do veículo.
- Levantar opinião a respeito situação do transporte na visão do pequeno transportador.
- Consultar opinião acerca da infraestrutura e serviços oferecidos pelos postos de combustíveis.

O presente estudo é primordial para o Administrador de grandes e pequenas empresas, porque demonstra a importância de se fazer uma logística eficiente, conseqüentemente o artigo é importante para os acadêmicos do curso de Administração, pois apresenta como esta a infraestrutura do país, ou seja, estará preparando os acadêmicos para atuar nesse mercado de trabalho.

Desta forma, este artigo tem o propósito de analisar a infraestrutura logística do Brasil. Em primeiro lugar, apresenta os fatos teóricos sobre o tema discutido; em segundo lugar, desenvolveu-se pesquisas sobre a situação do transporte rodoviário na visão do condutor do veículo, na visão do pequeno transportador e para finalizar uma pesquisa sobre a infraestrutura e serviços oferecidos pelos postos de combustíveis.

## **Fundamentação Teórica**

A seguir será apresentada a fundamentação teórica, descrevendo sobre os assuntos que fundamentam a pesquisa. Primeiramente, trata-se de um breve histórico sobre logística, na sequência um curto histórico sobre o transporte, em seguida as características dos diferentes modais de transporte: ferroviário, aquaviário, aéreo, dutoviário e rodoviário e para finalizar impactos das leis dos caminhoneiros.

### **Breve Histórico de Logística**

Segundo Novaes (2007), na sua origem, o conceito de logística estava essencialmente ligado às operações militares. Os generais precisavam de equipes que planejassem a viagem na hora certa, de munição, equipamentos de socorro médico para ser levado ao campo de batalha.

O autor Larrañaga (2003, p. 32) definiu logística como sendo:

O processo de planejar, implementar e controlar o fluxo e armazenamento eficiente e eficaz em termos de custos, dos bens, serviços e informações relacionadas, desde a origem até o consumidor, com o objetivo de obedecer às exigências dos consumidores.

Com relação ao surgimento da logística após a segunda guerra mundial, Novaes (2007, p.40-41) afirma que:

[...] após a guerra, a indústria procurou preencher importantes lacunas de demanda existentes no mercado consumidor (automóveis, eletrodomésticos, bebidas), aproveitando a capacidade ociosa e os novos vácuos da desmobilização pós-guerra e foi concentrado na família padrão da época (pai trabalhando fora, mãe de prendas domésticas, dois filhos em idade escolar). Os produtos, por sua vez, eram padronizados: geladeiras tipo único, na cor branca; a Coca-Cola como refrigerante típico, e assim por diante.

Conforme o que expõe o autor Novaes (2007, p. 40-41), pode se afirmar que Logística é a gestão responsável para a operação de todas as atividades existentes na organização. As atividades que o autor descreve são: a movimentação de materiais, armazenamento, transporte, gerenciamento de informações e processamento de pedidos.

### **Curto Histórico do Transporte**

Segundo Rodrigues (2010, p. 15), [...] “nos primórdios da Humanidade todos os pesos eram transportados pelo próprio Homem, de acordo com sua limitada capacidade física”. O mesmo autor ainda destaca que após começar a troca de mercadorias, começou a se usar alguns animais para aumentar a capacidade de transporte. Com o aparecimento da agricultura e impulsionados pelas necessidades, o ser humano inventou a roda e começou a construir veículos, que eram puxados por animais domesticados, com isso aumentou a capacidade de transporte de carga.

Rodrigues (2010, p. 15) cita que devido aos problemas com a transposição das águas, os povos ribeirinhos e litorâneos buscaram a fabricação de jangadas, barcos de papiro, juncos, que eram movidas pelas forças dos braços (remo) ou lançados pelo vento (vela), designado para o transporte de cargas e pessoas.

De acordo com Rodrigues (2010, p. 16), depois da fixação de máquinas voadoras no século XX, o homem passou a transportar materiais também via aéreo, favorecendo a velocidade no transporte.

### ***Transporte Ferroviário***

Conforme Freitas, (2016) [...] “transporte ferroviário é um tipo de deslocamento que ocorre por meio de vias férreas, transportando, dentre outros, pessoas e cargas”. O mesmo autor cita que esse transporte é um dos mais antigos, sua origem está ligado diretamente com a Primeira Revolução Industrial. Para Rodrigues (2010, p. 58), o transporte ferroviário apresenta custos operacionais mais baratos, todavia nem sempre é possível atingir até onde se pretende chegar. Rodrigues (2010, p. 58) cita “[...] por suas características operacionais, só oferece vantagens quando há grande quantidade de carga a ser transportada a longas distâncias”.

De acordo com o Atlas do Transporte da CNT, 2006 (Confederação Nacional do Transporte), as ferrovias brasileiras começaram a ser construídas em meados do século XIX e atualmente possui 28.522 Km de linhas de tráfego, das quais 28.225 Km estão sob administração de empresas concessionárias. Conforme está citado no Atlas do Transporte da CNT, 2006, a malha ferroviária do Brasil se concentra em três estados, São Paulo, Minas Gerais e Rio Grande do Sul, operando com dominância no transporte de carga. No Brasil, o transporte sobre trilhos representa aproximadamente 19,46% da matriz de cargas e 1,37% da matriz de passageiros. (Atlas do Transporte, CNT, 2006).

### **Transporte Aquaviário**

Conforme Motta (2005, p.22):

O mais antigo modo é o transporte aquaviário, que se iniciou com as embarcações a vela, depois substituídas por barcos á vapor (início de 1800) e, posteriormente por motor á diesel, (1920). É o transporte menos poluente e mais econômico em termos de consumo de energia, depois das dutovias. O transporte aquático em geral divide-se em transporte marítimo internacional (entre países), marítimo de cabotagem (entre portos do mesmo país) e o aquático de interior (feitos nos rios e lagos – Lacustre).

De acordo com o Atlas do Transporte da CNT (Confederação Nacional do Transporte), o transporte aquaviário tem característica de transportar grandes quantidades e grandes distâncias. O modelo aquaviário tem como vantagem preservação ambiental e custos inferiores aos demais modais de transporte, além de viabilizar o comércio internacional de mercadorias. Ainda conforme o Atlas do Transporte da CNT, 2006 [...] “no Brasil, o sistema aquaviário responde por aproximadamente 13,8% da matriz de cargas transportadas, incluindo o transporte fluvial, de cabotagem e de longo curso”. São transportados 22 milhões de toneladas de carga por ano pelo transporte aquaviário de acordo com a CNT.

### **Transporte Aéreo**

A palavra “transporte aéreo nos dá a ideia imediata do transporte de passageiros, tal é sua importância nos dias de hoje”. O cidadão comum não visualiza imediatamente que no setor de transportes de carga, principalmente internacional, a modalidade aérea ocupa um espaço muito importante e grande tendência de crescimento no mundo todo. Além de transportar a carga com velocidades superiores às demais modalidades, o transporte aéreo apresenta níveis de avarias e extrativos mais baixos, resultando em maior segurança e confiabilidade. Por essa razão, não somente produtos com alto valor agregado tais como eletrônicos e aparelhos de precisão, são transportados por avião e uma série de produtos que são perecíveis à ação do tempo (NOVAES, 2007, p. 155).

De acordo com a CNT (2014), [...] “no Brasil o transporte aéreo dispõe de uma infraestrutura com 66 aeroportos, dos quais 61 são operados pela Empresa Brasileira de Infraestrutura Aeroportuária (Infraero)”. Ainda conforme a CNT (2014), a Infraero também administra 31 terminais de logística de carga. O Brasil ainda

conta com os aeroportos de Brasília, Campinas, Guarulhos, Galeão (Rio de Janeiro) e Confins (Belo Horizonte - MG), a atuação desses aeroportos na atividade operacional total em 2012, segundo a CNT (2014), Apud Infraero, foi de 30,1% do número de passageiros, de 54,9% da carga aérea em toneladas e de 19,3% do número de aeronaves.

### ***Transporte Dutoviário***

Segundo Rodrigues (2010, p. 123), o transporte dutoviário tem característica no “transporte de granéis, por gravidade ou pressão mecânica, por meio de dutos adequadamente projetados à finalidade a que se destinam”. Ainda conforme Rodrigues (2010, p. 123-124), os principais dutos existentes no Brasil são oleodutos, gasodutos e minerodutos.

### ***Transporte Rodoviário***

O modal rodoviário tem como característica, segundo Rodrigues (2010, p. 49), por ser o transporte de carga mais simples e eficiente dentre seus pares, sua única exigência é ter rodovias.

Segundo Freitas, 2016 [...] “transporte rodoviário é um tipo de transporte realizado em estradas, rodovias e ruas, que podem ser pavimentadas ou não”. O transporte rodoviário movimenta matérias primas, pessoas e muito mais.

Um ponto positivo do modal rodoviário é que ele é componente primordial nas cadeias produtivas, uma vez que une mercados promovendo a integração de regiões e estados (ATLAS DO TRANSPORTE DA CNT, 2006).

Uma característica negativa do transporte rodoviário, segundo Rodrigues (2010, p. 50):

No Brasil, a distribuição física ainda é feita preferencialmente durante o dia, congestionando as principais artérias das cidades, aumentando os índices de poluição, produzindo um desempenho medíocre e acelerando o desgaste das frotas.

De acordo com o Atlas do Transporte da CNT, 2006, a base do transporte é principalmente rodoviária, pertencendo cerca de 96,2% da matriz de transporte de passageiro e 61,8% da matriz de transporte de cargas. Os principais equipamentos rodoviários segundo Rodrigues (2010, p. 50-51) são:

*Caminhão plataforma*: transporte de contêineres e cargas de grandes volumes ou peso unitário.

*Caminhão baú:* possui uma estrutura similar à do contêineres, que protegem toda a carga transportada.

*Caminhão basculante:* transporte de carga a granel, descarregado pela basculação da caçamba.

*Caminhão aberto:* transporte de mercadorias não perecíveis e baixo volume, em caso de chuva são cobertos de encerados.

*Caminhão refrigerado:* transporte de produtos perecíveis, parecido ao caminhão baú tem recursos próprios para a refrigeração da temperatura em seu compartimento de carga.

*Caminhão tanque:* designado ao transporte de petróleo e outros líquidos, sua carroceria é um depósito dividido em tanques.

*Caminhão graneleiro:* sua carroceria é apropriada para o transporte de granéis sólidos, descarrega por meio de portinholas que se abrem.

*Caminhões especiais:* podem ser rebaixados e reforçados para o transporte de carga pesada, contém guindaste sobre a carroceria, cegonhas, projetadas para o transporte de automóveis.

*Semirreboques:* carrocerias, de diversos tipos e tamanhos, para acoplamento a caminhões-trator ou cavalos-mecânicos.

*Treminhões:* semelhantes às carretas, estruturado por cavalos mecânicos, semirreboques e reboques, ou seja, conjunto de três partes.

O modal rodoviário tem atuação dominante na matriz de transporte de cargas e de passageiros no Brasil. De acordo com a Confederação Nacional do Transporte (2014), no transporte regional de cargas, em milhões de TKUs, sua atuação é cerca de 61,1%, seguida do ferroviário, com 20,7%; do aquaviário, com 13,6%; do dutoviário, com 4,2%; e do aéreo, com 0,4%. Ainda conforme CNT (2014), no que lhe diz respeito, o transporte rodoviário de passageiros, nas áreas interestadual e internacional, correspondia em 2011 a um fluxo de 131,5 milhões de passageiros. Em comparação com o transporte aéreo de passageiros, nos âmbitos doméstico e internacional, correspondia, no mesmo período, a 99,9 milhões de passageiros.

*Estrutura Malha Rodoviária:* de acordo com o Atlas do Transporte, a malha rodoviária pavimentada é formada de 57.933 Km de rodovias federais, 115.426 Km de rodovias estaduais e 22.735 Km de estradas municipais, totalizando uma malha de 196.094 Km pavimentados. O total de rodovias no país é de 1.610.076 Km, o que informa que 12% desse total tem pavimentação. O índice de pavimentação é de

79,7% para as rodovias federais, de 49,6% para as estaduais e de apenas 1,7% para as municipais (ATLAS DO TRANSPORTE, 2006).

**Nomenclatura das Rodovias Federais:** de acordo com o DNIT (Departamento Nacional de Infraestrutura de Transportes) e definido pelo Plano Nacional de Viação, a nomenclatura das rodovias brasileiras é definida pela sigla BR. Isso quer dizer que a rodovia é federal e sua identificação é pelo primeiro número da cifra. Abaixo veremos os exemplos. Já as rodovias estaduais são identificadas pela sigla de cada estado. A seguir veremos como são empregadas essas definições:

**Rodovias Radiais:** são aquelas rodovias que partem da Capital Federal em direção aos extremos do país. As rodovias radiais são identificadas com o primeiro número “0”. Exemplo: BR-040

**Rodovias Longitudinais:** são aquelas rodovias que cortam o país na direção Norte-Sul. As rodovias longitudinais são identificadas com o primeiro número “1”. Exemplos: BR-101, BR-153, BR-174.

**Rodovias Transversais:** são aquelas rodovias que cortam o país na direção Leste-Oeste. As rodovias transversais são identificadas com o primeiro número “2”. Exemplos: BR-230, BR-262, BR-290.

**Rodovias Diagonais:** estas rodovias podem apresentar dois modos de orientação: Noroeste-Sudeste ou Nordeste-Sudoeste. Essas rodovias são identificadas pelo dígito inicial “3”. Exemplos: BR-304, BR-324, BR-364, BR-319, BR-365, BR-381.

**Rodovias de Ligação:** essas rodovias são capazes de seguir em qualquer direção, normalmente ligando rodovias federais, ou pelo menos uma rodovia federal a cidades ou partes importantes ou ainda a nossas fronteiras internacionais. Esta rodovia é identificada pelo dígito inicial “4”. Exemplos: BR-493, BR-486.

**Concessões Rodoviárias:** de acordo com a ANTT (Agência Nacional de Transportes Terrestres), o programa de concessões de Rodovias Federais inclui 11.901,1 quilômetros de rodovias, estendido em concessões promovidas pelo Ministério dos Transportes, pelos governos estaduais, por meio de delegações com fundamentos na Lei nº 9.277/96 e pela ANTT. No momento atual, a ANTT administra 21 concessões de rodovias, em um total de 9.969,6 km, encontrando-se 05 concessões contratadas pelo Ministério dos Transportes.

**Agentes Públicos:** os dois agentes públicos que trabalham no setor rodoviário em relação à infraestrutura são a ANTT e o DNIT. No rodoviário, compete à ANTT

monitorar e acompanhar as atividades das concessionárias de rodovia. Para o DNIT, cabe exercer as funções relativas à construção, manutenção e operação de infraestrutura rodoviária. As rodovias federais encontram-se sob administração do DNIT (ATLAS DO TRANSPORTE DA CNT, 2006).

Sendo assim, percebe-se que o transporte rodoviário, além de ser um dos modais que tem o custo mais baixo, também é o que proporciona a maior área de confiança, ou seja, apesar do valor do frete aumentar devido ao aumento de combustível, pedágio, entre outros, é possível concluir que este modal não perde mercado, uma vez que o transporte rodoviário é necessário, seja para transporte direto ao consumidor ou para levar os produtos da empresa até as ferrovias e portos.

### ***Impactos das Leis dos Caminhoneiros***

De acordo com a ANTT (Agência Nacional de Transportes Terrestres), as Leis nº 12.619, de abril de 2012, e 13.103, de março de 2015, conhecidas como “Lei dos Caminhoneiros”, explica sobre a operação da profissão de motorista profissional de transporte de cargas e de passageiros, com específica visão no regramento da jornada de trabalho e do tempo de direção. As leis também explicam sobre os locais de paradas e descanso.

A lei 12.619 foi chamada de Lei do Descanso, a mesma regula as jornadas dos caminhoneiros tanto no âmbito da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) quanto do Código Nacional de Trânsito. Com base nela, os profissionais contratados, comissionados ou autônomos estão obrigados a ter 11 horas de descanso ininterruptas a cada período de 24 horas. Já os profissionais regidos pela CLT, esse tempo de descanso ainda é limitado a um mínimo de 35 horas por semana (Instituto Ilos, 2012). Com a lei 12.619, as jornadas de trabalho foram estabelecidas de acordo com a figura 1.

A Lei 12.619 também regula a remuneração dos motoristas de transporte de carga regidos pela CLT, conforme apresenta a figura 2.



Figura 1 e 2. Fonte: Instituto Ilos.

A nova lei 13.103 alterou várias regras quanto ao trabalho do motorista profissional, em particular, no que se refere à duração da jornada de trabalho, além de alterações no Código Nacional de Trânsito.

Conforme cita o site do Palácio do Planalto, são direitos dos motoristas profissionais que trata esta Lei, sem prejuízo de outros previstos em leis específicas:

I - ter acesso gratuito a programas de formação e aperfeiçoamento profissional, preferencialmente mediante cursos técnicos e especializados;

II - contar, por intermédio do Sistema Único de Saúde - SUS, com atendimento em relação às enfermidades que mais os acometam;

III - receber proteção do Estado contra ações criminosas que lhes sejam dirigidas no exercício da profissão;

IV - contar com serviços especializados de medicina ocupacional, prestados por entes públicos ou privados à sua escolha;

V - se empregados:

a) não responder perante o empregador por prejuízo patrimonial decorrente da ação de terceiro, ressalvado o dolo ou a desídia do motorista, nesses casos mediante comprovação, no cumprimento de suas funções;

b) ter jornada de trabalho controlada e registrada de maneira fidedigna mediante anotação em diário de bordo, papeleta ou ficha de trabalho externo, ou sistema e meios eletrônicos instalados nos veículos, a critério do empregador; e

c) ter benefício de seguro de contratação obrigatória assegurado e custeado pelo empregador, destinado à cobertura de morte natural, morte por acidente, invalidez total ou parcial decorrente de acidente, traslado e auxílio para funeral

referentes às suas atividades, no valor mínimo correspondente a 10 (dez) vezes o piso salarial de sua categoria ou valor superior fixado em convenção ou acordo coletivo de trabalho.

No que se refere à jornada de trabalho, a Lei apresenta aos motoristas jornada diária de oito horas, que podem ser adicionados, mais duas horas ou, por negociação coletiva, por até quatro horas. Encontram-se fora da jornada de trabalho os períodos para refeição, que devem ser de no mínimo uma hora e podem assimilar com o tempo de parada obrigatória. Vale frisar que as horas que o motorista fica esperando pela carga ou descarga do veículo e o tempo gasto com a fiscalização da carga ou mercadoria são consideradas tempo de espera (Site Palácio do Planalto).

A nova Lei dos Caminhoneiros apresenta novidades no campo de consumo de substâncias psicoativas (em um período de 90 dias) pelos motoristas, por meio de exames toxicológicos. Os exames passaram a ser obrigatórios a partir de 01 de junho de 2015 e terão que ser apresentados para renovação da Carteira Nacional de Habilitação, nas categorias C, D e E. Uma vez que o resultado for positivo para consumo de substâncias psicoativas, o motorista terá direito a contraprova. Uma vez que reprovado no exame, o mesmo terá suspenso por três meses o direito de dirigir e poderá ter a habilitação cassada. Os resultados serão divulgados só para o profissional e não poderão ser usados para outros fins (CAMPOS, Apud BRASIL, 2015a).

Para o total cumprimento das Leis dos Caminhoneiros, é preciso ter pontos de paradas e descanso (PPD), em todo o território nacional, sendo necessário ter toda a infraestrutura de segurança e repouso para o profissional.

O Ministério dos Transportes (MT), junto com suas entidades vinculadas, Agência Nacional de Transportes Terrestres (ANTT) e Departamento Nacional de Transportes (DNIT), efetuou o levantamento e a divulgação das rodovias federais que possui pontos de parada e descanso adequados para os profissionais, que atendem às condições de conforto, segurança e sanitárias.

As condições de segurança, sanitárias e de conforto desses locais foram estabelecidas pela portaria do Ministério do Trabalho e Emprego (MTE) nº 944, de julho de 2015 (Portal ANTT).

Abaixo mapa com os trechos de paradas para descanso já adequados e com os trechos que estão em processo de adequação, para os profissionais de



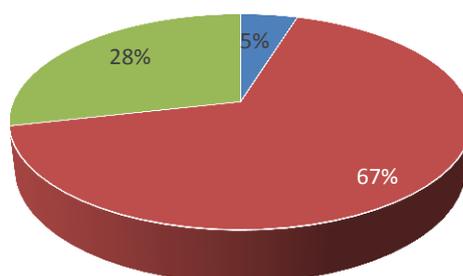
## Resultados, Análises e Discussão

Inicialmente foram analisadas as variáveis apresentadas pelas pesquisas e pelos questionários respondidos pelos condutores de veículos pesados, do transporte rodoviário de cargas, de Orleans – SC. Os resultados são apresentados por gráficos.

Foram analisados os resultados de cada pergunta separadamente. Para melhor compreensão, cada parágrafo inicia com a pergunta em questão seguida por uma análise dos seus resultados.

As perguntas a seguir são referente a, “pesquisa sobre os serviços oferecidos pelos postos de combustíveis”.

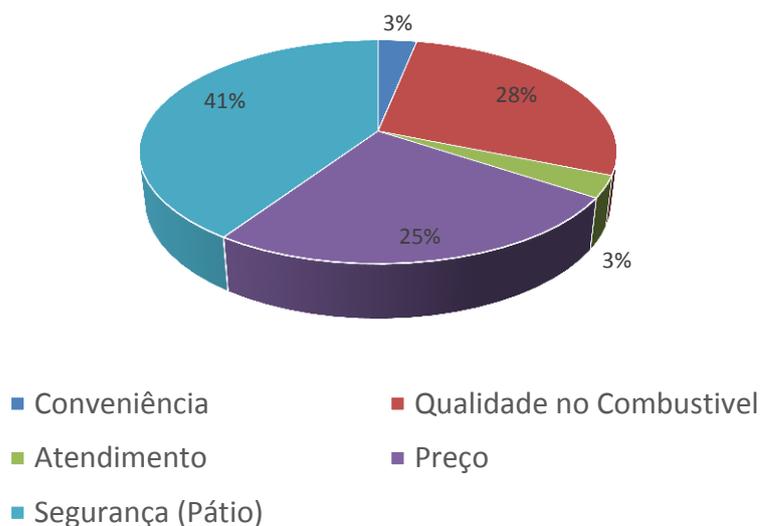
1. *De que modo você analisa o atendimento dos postos de combustíveis onde para seu veículo para abastecimento? Ótimo, bom, regular ou ruim?*



■ Ótimo ■ Bom ■ Regular ■ Ruim

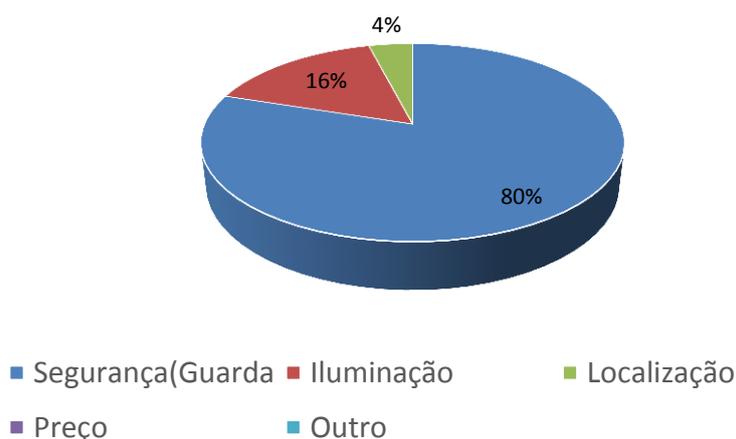
Conforme mostrado pelo gráfico, verifica-se que 67% dos entrevistados consideram bom o atendimento dos postos de combustíveis onde param seus veículos para abastecimento, seguido de 28% que responderam regular e 5% ótimo. Vale ressaltar que nenhum dos entrevistados responderam ruim.

2. *Que serviços precisam ter no posto de combustível para atender suas necessidades? Conveniência, qualidade do Combustível, atendimento, preço ou segurança(pátio)?*



De acordo com as respostas, verifica-se que 41% dos entrevistados consideram a segurança (pátio) o fator de maior importância que o posto de combustível precisa ter para atender às necessidades dos motoristas. Em seguida, foi ressaltado com as entrevistas, qualidade do combustível, com 28% e preço com 25%. Conveniência e atendimento ficaram com 3% cada, sendo assim, observa-se que atendimento e conveniência são os serviços menos procurados nos postos de combustíveis.

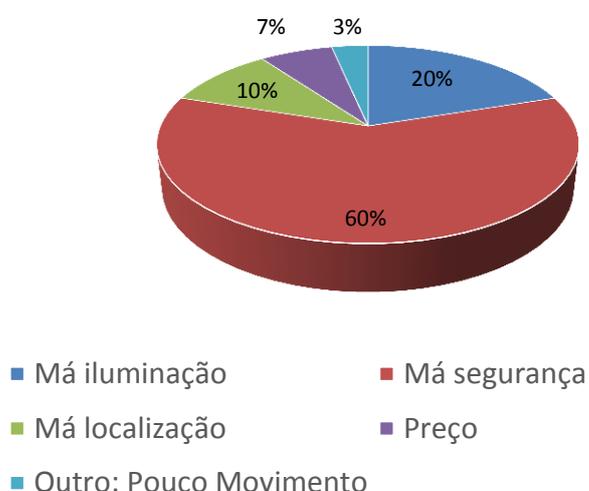
3. *Assinale os atributos necessários no posto de combustível para você parar seu veículo para dormir? Segurança(Guarda), iluminação, localização, preço ou outro. Qual?*



Esta pergunta procura identificar o fator mais importante no comportamento do motorista ao parar seu veículo para dormir. De acordo com as respostas, 80% dos motoristas consideram segurança (Guarda) o serviço mais importante do que iluminação e localização. A grande maioria das pessoas que optaram pela

segurança (Guarda) pode ser explicado devido ao aumento dos números de roubos de veículos nos postos de combustíveis. Vale ressaltar que quando se fala em segurança ao dormir, nenhum dos entrevistados respondeu preço, sendo assim, conclui-se, que para ter segurança ao dormir, o motorista pagaria ao posto ou a uma parada de descanso.

4. *Assinale os motivos que levam você não parar em um posto de combustível para dormir? Má iluminação, má segurança, má localização, preço ou outro. Qual?*



Esta pergunta está em contrapartida com a pergunta de número três. Conforme mostrado pelo gráfico, verifica-se que 60% dos entrevistados consideram má segurança um fator para não parar o veículo para dormir. Na sequência, de acordo com o gráfico, má iluminação e má localização foram os mais citados nas entrevistas. Preço e outro foram os menos citados, correspondendo a 10% do gráfico. Vale ressaltar que no campo *outro* foi citado pouco movimento de veículos, ou seja, passando insegurança aos motoristas.

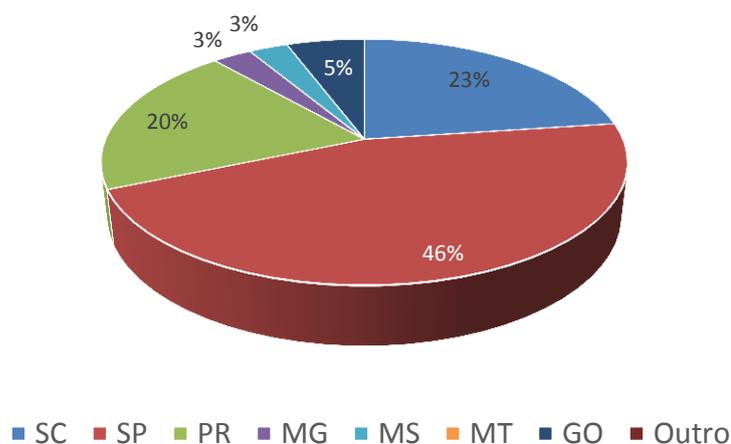
5. *A lei que obriga uma parada para descansar a cada 8 horas foi aprovada, há quantidade de postos de parada existentes é suficiente? Sim ou não?*



A pergunta, “a lei que obriga uma parada para descansar a cada 8 horas foi aprovada, a quantidade de postos de parada existentes é suficiente”, procurou verificar a opinião do motorista sobre essa questão, se o número de parada para descanso é suficiente ou não. O resultado foi unânime: todos os entrevistados responderam não. O resultado pode ser explicado pela figura 3, na página 12, ou seja, não há paradas hoje suficientes para o motorista descansar.

As próximas perguntas são referentes a pesquisa, “situação do transporte na visão do condutor do veículo”, analisados por meio de gráficos e respondidos por condutores de veículos pesados da cidade de Orleans – SC.

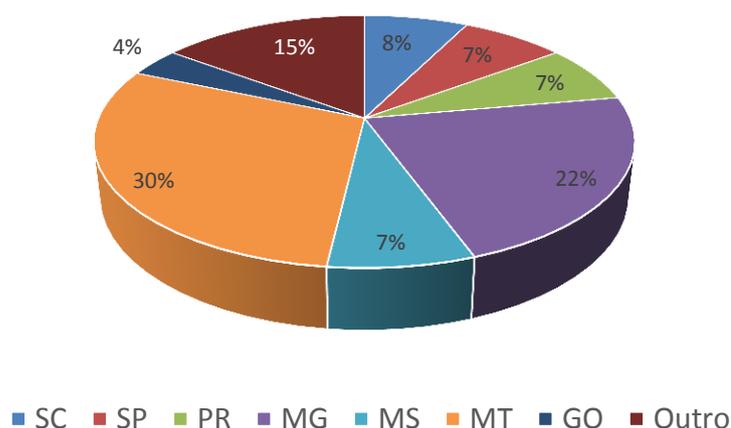
1. Na sua visão de motorista, quais estados abaixo são os melhores para se trafegar, levando em consideração a infraestrutura de estradas, sinalização, segurança, serviços, entre outros? SC, SP, PR, MG, MS, MT, GO ou outro. Qual?



A pergunta em questão procurou analisar a opinião dos motoristas em relação ao melhor estado para se trafegar. Conforme apresenta o gráfico, 46% dos entrevistados citaram São Paulo (SP) como o melhor estado para se trafegar, pois

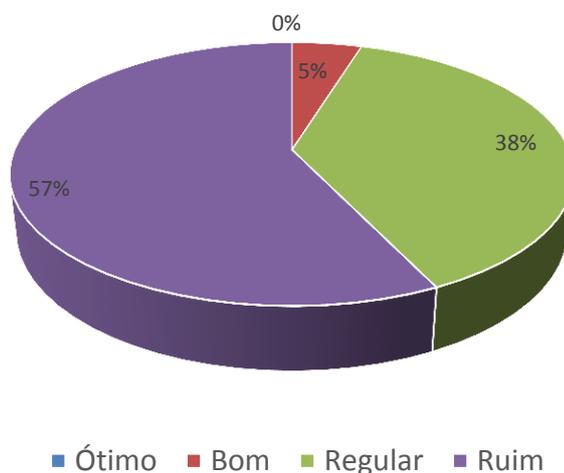
São Paulo (SP) tem a maior parte das estradas com pedágio e ser estradas federais. Em seguida, os mais citados foram Santa Catarina (SC) e Paraná (PR). Vale frisar que Mato Grosso (MT) não foi citado por nenhum dos entrevistados.

2. *Na sua visão de motorista, quais estados abaixo são os piores estados para se trafegar, levando em consideração a infraestrutura de estradas, sinalização, segurança, serviços, entre outros? SC, SP, PR, MG, MS, MT, GO, ou outro? Qual?*



A pergunta dois, “na sua visão de motorista, quais estados abaixo são os piores estados para se trafegar, levando em consideração a infraestrutura de estradas, sinalização, segurança, serviços, entre outros”, identifica os piores estados para trafegar. O resultado, conforme mostrado pelo gráfico, foi Mato Grosso (MT) com 30%, porque, de acordo com os entrevistados, é um estado com muita pista simples e onde se encontra grande concentração de treminhões, ou seja, veículos com nove eixos ou mais. Minas Gerais (MG), como mostra o gráfico, tem um percentual de 22%. A pergunta 1 (um) e 2 (dois) mostrou quais os melhores e piores estados para se trafegar, consequentemente, apresentando um em contrapartida ao outro. Vale ressaltar que outros quatro estados foram citados como os piores, Bahia (BA), Tocantins (TO), Paraíba (PB) e Ceará (CE).

3. *Assinale como você entende que está a segurança de um modo geral no transporte rodoviário de carga no território brasileiro? Ótimo, bom, regular ou ruim?*

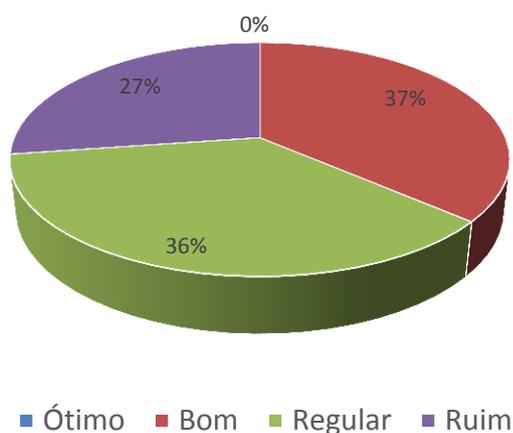


De acordo com as respostas, verifica-se que 57% dos entrevistados consideram ruim a segurança no território nacional. Em contrapartida, 38% dos entrevistados consideram regular e nenhum dos entrevistados optaram por ótimo, sendo assim, conclui-se com as perguntas 1 (um), 2 (dois) e 3 (três), da pesquisa, “situação do transporte na visão do condutor do veículo”, que todos os estados citados, precisam de melhorias, em infraestrutura, sinalização, serviços e segurança.

A última parte da pesquisa para conclusão deste artigo foi a parte que diz respeito aos empresários de Orleans – SC, do transporte rodoviário de carga, empresários de pequeno porte, portanto, que têm em sua frota de quatro a dez veículos.

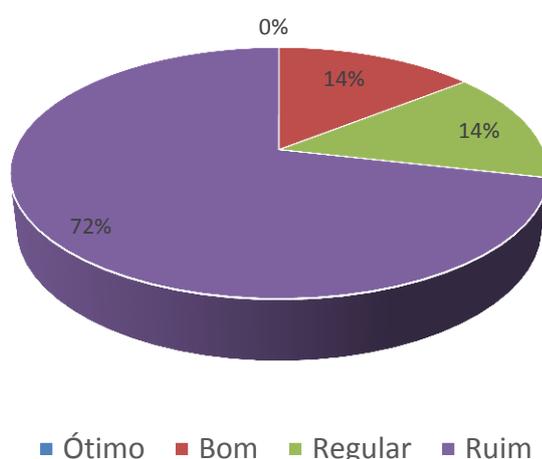
A pesquisa é sobre, “a situação do transporte na visão do pequeno transportador”. A seguir veremos os resultados por meio de gráficos.

1. *Como você analisa hoje a situação do transporte rodoviário no Brasil em relação ao volume de cargas? Ótimo, bom, regular ou ruim?*



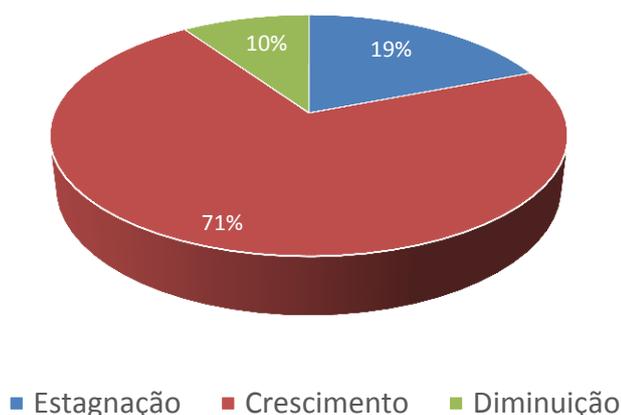
A pergunta em questão procurou identificar o fator mais importante na situação do transporte em relação ao volume de carga. Esta pergunta divide a opinião dos empresários, conforme apresenta o gráfico, 37% dos empresários classificam como *bom* o volume de cargas, já 36% consideram *regular* e 27%, consideram *ruim*, frisando que nenhum dos entrevistados responderam *ótimo*.

2. *Como você analisa hoje a situação do transporte rodoviário no Brasil em relação ao valor do frete? Ótimo, bom, regular ou ruim?*



Na pergunta dois, conforme observado no gráfico, 72% dos empresários entrevistados classificam como *ruim* o valor do frete, fato esse que pode ser explicado pela crise política e financeira que o país passa. Somente 14% dos entrevistados consideraram bom e regular e nenhum dos empresários marcou a opção ótimo.

3. *O que o empresário espera pros próximos anos em relação ao valor do frete? Estagnação, crescimento ou diminuição?*



Esta pergunta procura identificar o fator mais importante na opinião dos empresários sobre o comportamento do mercado de transporte rodoviário de carga, para os próximos anos. De acordo com as respostas, 71% dos empresários consideram que haverá crescimento para os próximos anos no valor do frete. Os empresários que optaram por crescimento pode traduzir-se por uma explicação devido à insistência de trabalhar no que gosta e não desistir deste mercado de trabalho. Vale ressaltar que 19% optaram por estagnação e 10% consideram que haverá uma diminuição. Quem optou por essa resposta pode ser explicado devido à vontade de vender todos os veículos de sua frota e, portanto, optará por outro ramo de trabalho. Sendo assim, conclui-se com esta pergunta que os empresários que continuarão no ramo de transporte acreditam no crescimento e quem optou por diminuição está pensando em trocar o ramo de trabalho.

### **Considerações Finais**

O presente trabalho, primeiramente, propôs fazer um estudo sobre a infraestrutura logística brasileira e analisar as falhas encontradas na infraestrutura logística no Brasil.

Foi possível compreender que, infraestrutura e logística brasileira, de modo geral, receberam investimentos inferiores aos que eram necessários para os serviços de transporte de cargas.

Diante deste artigo, pode-se destacar com a “pesquisa sobre os serviços oferecidos pelos postos de combustíveis”, que a exigência dos motoristas de veículos pesados de Orleans é segurança. O preço não foi citado nenhuma vez, portanto é possível entender que para ter segurança, tanto para dormir ou para descansar no pátio, o motorista pagaria por segurança. Ainda de acordo com a pesquisa, e com unanimidade conforme os entrevistados, hoje no Brasil não há pontos de paradas e descansos suficientes para o motorista de caminhão.

Pode-se afirmar com a pesquisa “situação do transporte na visão do condutor do veículo”, que São Paulo (SP) é citado como o melhor estado para se trafegar e Mato Grosso (MT) como o pior. Para finalizar esta pesquisa, a segurança de um modo geral no transporte rodoviário de carga foi citado com *ruim*, apresentando 57% das entrevistas, porém é preciso investigar o porquê dos 38% dos entrevistados acharem que a segurança é regular.

A pesquisa ainda apresenta um resultado dividido. Alguns empresários classificam o volume de cargas como *bom* com um percentual de 37%, já 36% consideram *regular* e 27% *ruim*. Ainda conforme a pesquisa, em relação ao valor do frete, 72% dos entrevistados responderam *ruim* e, para terminar, os empresários do transporte rodoviário de cargas de Orleans esperam crescimento para os próximos anos no valor do frete, 71% dos entrevistados responderam *crescimento*, enquanto 19% responderam *estagnação* e 10% *diminuição*.

Deste modo, o trabalho aqui apresentado constatou que a segurança de qualidade é fundamental para os postos de combustíveis. Também se constatou que os empresários de Orleans esperam crescimento do mercado de transportes rodoviários de cargas para os próximos anos. O trabalho realizado é ponto de partida para novos estudos sobre a infraestrutura atual no transporte rodoviário de cargas e sobre serviços prestados pelos postos de combustíveis.

## Referências

AGÊNCIA NACIONAL DE TRANSPORTES TERRESTRES. **Concessões Rodoviárias**. Banco de Dados. Disponível em <http://www.antt.gov.br>. Acesso em 07 de julho de 2016.

AGÊNCIA NACIONAL DE TRANSPORTES TERRESTRES. **Pontos de Parada e Descanso**. Banco de Dados. Disponível em <http://www.antt.gov.br>. Acesso em 07 de julho de 2016.

CAMPOS, Bruno Henrique. **Regulação de Mercado: Impactos da Lei 13.103/2015 Sobre o Sistema Rodoviário de Carga**. Porto Alegre. Universidade Federal do Rio Grande do Sul Escola de Engenharia Departamento de Engenharia Civil, 2015. 77 pág.

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DO TRANSPORTE. **Atlas do Transporte 2006**. Banco de Dados. Disponível em <http://www.cnt.org.br>. Acesso em 07 de julho de 2016.

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DO TRANSPORTE. **Plano CNT de transporte e logística 2014**. Banco de Dados. Disponível em <http://www.cnt.org.br>. Acesso em 11 de julho de 2016.

DEPARTAMENTO NACIONAL DE INFRAESTRUTURA DE TRANSPORTES. **Nomenclatura das Rodovias Federais**. Disponível em <http://www.dnit.gov.br>. Acesso em 18 de julho de 2016.

FREITAS, Eduardo De. "**Transporte rodoviário**"; *Brasil Escola*. Disponível em <<http://brasilecola.uol.com.br/geografia/rodovias.htm>>. Acesso em 11 de julho de 2016.

FREITAS, Eduardo De. "**Transporte ferroviário**"; *Brasil Escola*. Disponível em <<http://brasilecola.uol.com.br/geografia/transporte-ferroviario-1.htm>>. Acesso em 07 de julho de 2016.

GIL, Antônio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. São Paulo: Atlas, 1996.

INSTITUTO ILOS. **Especialistas em Logística e Supply Chain: Infraestrutura**. Banco de Dados. Disponível em <http://www.ilos.com.br>. Acesso em 07 de julho de 2016.

KOTLER, Philip. **Administração de Marketing**. 5ed. Trad. Ailton Brandão. São Paulo: Atlas, 1998.

LARRAÑAGA, Félix Alfredo. **A Gestão Logística Global**. São Paulo: Aduaneiras, 2003.

MOTTA, Karla Souza da(org). **Manual de logística para exportação de mel**. Natal: SEBRAE/RN, 2005.

NOVAES, Antonio Galvão. **Logística e Gerenciamento da Cadeia de Distribuição: estratégia, operação e avaliação**. 3 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.

RODRIGUES, Paulo Roberto Ambrosio. **Introdução aos Sistemas de Transporte no Brasil e à Logística Internacional**. 4. Ed rev. e ampl. São Paulo: Aduaneiras, 2010.

**CAPÍTULO 17 - DESENVOLVIMENTO DE UM MODELO DE FLUXO DE CAIXA EM UMA VINÍCOLA NO INTERIOR DE ORLEANS (Laize Boeing Boeger; Hermann Joseph Braun; Fernando Marcos Garcia; Volnei Margotti; Angelo Assis Burin)**

**Resumo:** A administração financeira, o equilíbrio financeiro, o fluxo de caixa e as fontes de investimentos e financiamentos são a base da abordagem no presente artigo. O objetivo geral desta pesquisa foi a elaboração de um modelo de fluxo de caixa para uma vinícola, atendendo à necessidade do controle financeiro, proporcionando a visualização da movimentação ocorrida em um dado período. Foram listados os investimentos, receitas, custos e despesas da vinícola. A pesquisa caracterizou-se como estudo de caso pelos métodos quantitativos e qualitativos. Ao final da elaboração do fluxo de caixa, propõe-se ao administrador financeiro observar o resultado e o que pode ser feito com as possíveis sobras ou faltas de recursos.

**Palavras-chave:** Administração Financeira. Fluxo de caixa. Investimentos. Financiamentos.

**DEVELOPMENT OF A CASH FLOW MODEL IN A WINERY WITHIN ORLEANS**

**Abstract:** Financial management, financial stability, cash flow and sources of investment and financing are the basis of the approach in this article. The objective of this research was the development of a cash flow model for a winery, given the need for financial control, providing the movement of the viewing occurred in a given period. Investments, revenues, costs and expenses of wine were found. The research was characterized as a case study by quantitative and qualitative methods. At the end of the preparation of cash flow, it is proposed to the financial administrator to observe the result and what can be done with possible leftovers or resource shortages.

**Keywords:** Financial Management. Cash flow. Investments. Financing.

**Introdução**

Diz-se com frequência que o fluxo de caixa é uma ferramenta fundamental para o administrador financeiro elaborar seu planejamento e organizar as entradas e saídas de recursos ocorridos diariamente no caixa da empresa, pois mantém o equilíbrio financeiro e honra os compromissos e responsabilidades com terceiros, além de preparar projeções dos seus possíveis gastos futuros.

O fluxo de caixa traz à área administrativa uma visão ampla, porque o administrador poderá planejar novas estratégias com os resultados obtidos a partir da elaboração do orçamento. Neste fluxo de recursos financeiros, pode-se observar a necessidade de captar empréstimos para a quitação de obrigações, ou aplicar os

recursos excedentes em algo que trará mais benefícios à empresa, melhorando o modo de dirigir os negócios.

Acresce-se que a importância do fluxo de caixa pode ir muito além da contribuição de melhoria financeira e organizacional numa empresa. A partir disto, buscou-se a resposta para o seguinte problema: de que forma se desenvolve um modelo de fluxo de caixa numa vinícola no interior de Orleans?

A partir desse problema traçou-se um objetivo geral para chegar numa possível solução, o de desenvolver um modelo de fluxo de caixa para esta vinícola, elaborando um modelo que melhor se adaptasse à necessidade existente.

Para alcançar o objetivo geral deste trabalho determinaram-se alguns objetivos específicos:

- Efetuar um referencial bibliográfico acerca do tema;
- Listar todos os investimentos, receitas, custos e despesas da vinícola;
- Criar o modelo de fluxo de caixa que atenda às necessidades gerenciais de uma vinícola de pequeno porte;
- Estabelecer o que pode ser feito quando há excesso ou falta de caixa.

No término desta elaboração do fluxo de caixa foi possível visualizar o saldo final de cada trimestre, possibilitando ao administrador financeiro observar os excessos ou falta de caixa. Em virtude deste saldo final, pode-se planejar o que será feito na empresa, na busca de investir quando há recursos em excesso ou financiamentos quando não se tem fundos para cobrir as obrigações com terceiros.

Analisando-se as operações financeiras desta vinícola, buscou-se trazer uma ferramenta que se adequasse à necessidade da gestão financeira, possibilitando fácil interpretação na tomada de decisões.

Em virtude desta pesquisa, pôde-se verificar o valor que um fluxo de caixa tem para uma empresa, na organização das suas entradas e saídas de recursos financeiros. Desta forma, observa-se a importância do administrador financeiro conectar-se a tudo o que ocorre diariamente nessa vinícola, evitando surpresas em alguma situação irreversível referente ao caixa da empresa. Isso possibilita a formação de estratégias eficientes e eficazes para dirigir a empresa, planejando-a e organizando-a com o intuito de melhorar o desenvolvimento.

## **Fundamentação teórica**

A fundamentação teórica consiste na revisão de obras, artigos, livros, periódicos, tendo como objetivo apresentar o estudo dos relatos escritos pelos autores acerca do tema proposto neste artigo.

### **Administração Financeira**

O administrador financeiro é responsável pelo controle das finanças de uma empresa que pode ser de pequeno ou grande porte, pública ou privada, com o objetivo de adquirir lucro ou não. Compreende uma vasta área de atuação nas tarefas administrativas como o controle, elaboração de orçamentos, administração de caixa, análise de investimentos entre outras.

Conforme Sá (2014, p. 63), “A administração financeira é a área da administração de empresas que estuda o uso eficiente do dinheiro.” Portanto, como destaca o autor, a administração financeira deve ser desempenhada de forma eficaz para controlar o uso do dinheiro. Desta forma, evita-se passar por dificuldades, devido à falta de recursos financeiros no caixa.

O administrador financeiro coleta todos os dados financeiros da empresa com o objetivo de organizá-los, deixando-os acessíveis para a análise e interpretação. Zdanowicz (1989, p. 29) determina, “(...) para que esta possa honrar com as obrigações assumidas perante terceiros na data do vencimento, bem como a maximização dos lucros sobre os investimentos realizados pelos proprietários”.

Por meio da clareza dos dados, consegue-se observar a real situação em que a empresa se encontra, procurando alcançar o equilíbrio financeiro.

### **Equilíbrio Financeiro**

As empresas buscam o equilíbrio financeiro com o intuito de estabilizar as suas atividades, sem apresentar problemas com o fluxo de caixa. Zdanowicz (2004) define que o equilíbrio financeiro ocorre com o controle de entradas e saídas de caixa, da produção, rotação de estoques, prazos de recebimento e pagamentos, de forma que estas atividades sejam desempenhadas proporcionalmente não havendo excessos ou faltas.

Para alcançar o equilíbrio de suas finanças, a empresa tem a necessidade de realizar uma análise financeira, de acordo com Santos e Fernandes (2013, p. 267), “A análise financeira tem como objetivo analisar o desempenho histórico da empresa

e avaliar a sua saúde financeira, para que esta alcance o desenvolvimento pretendido e a sua sobrevivência no seu ambiente concorrencial”.

Os autores afirmaram que a partir da análise financeira, pode-se ter a visão do que está ocorrendo na empresa e tomar as devidas decisões com o objetivo de sobreviver no mercado de forma equilibrada.

O equilíbrio financeiro é o objetivo de muitas empresas, porém conforme Zdanowicz (2004, p. 43), “há permanente equilíbrio entre os ingressos e os desembolsos de caixa”. Para que a empresa consiga chegar ao equilíbrio, será necessário controlar tudo que entra e saí do caixa, evitando desembolsos excessivos para então conseguir manter-se equilibrada.

### ***Fluxo de Caixa***

Os administradores financeiros buscam formas de diminuir custos e aumentarem a rentabilidade das empresas. O fluxo de caixa é uma ferramenta muito utilizada para prever os períodos que possivelmente apresentarão faltas ou sobras de recursos financeiros e as entradas e saídas que ocorreram no período.

De acordo com Zdanowicz (1989, p. 35), “O fluxo de caixa representa o movimento de numerário diário da empresa, em função dos ingressos e dos desembolsos de caixa”. Conforme o autor, a função do fluxo de caixa é o lançamento da movimentação financeira de entradas e saídas que ocorreram em determinado período.

Em virtude do fluxo de caixa os autores Salazar e Benedicto (2004, p. 115) reafirmam, “O propósito do Fluxo de Caixa é reportar as entradas e saídas da conta caixa durante um determinado período”. Por meio deste relatório, pode-se visualizar a situação do caixa da empresa e dos recursos financeiros, que poderão apresentar um saldo positivo ou negativo.

No Fluxo de Caixa apresenta-se tudo que a empresa tem de moeda em curto prazo. Assim, para Sá (2014, p. 11), “(...) a expressão “caixa” significa “moeda” e todos os valores que possam ser prontamente convertidos em moedas, tais como depósitos bancários, cheques que possam ser depositados e irrestrita e imediatamente, e aplicações de curtíssimo prazo”. Diante da citação, pode-se observar que o caixa é composto por um montante de fácil conversão para dinheiro.

Com a disponibilidade destas informações, o administrador financeiro conseguirá elaborar o fluxo de caixa da empresa e planejar as entradas e saídas do

caixa, possibilitando um aumento na eficácia da tomada de decisões, pois conseguirá visualizar os ingressos e desembolsos que ocorreram em determinado período.

### **Elaborações do Fluxo de Caixa - Planejamento**

O fluxo de caixa é uma ferramenta importante para o controle financeiro da empresa, que busca alternativas de apoio com o intuito de facilitar as técnicas de análises de suas atividades, auxiliando no planejamento e controle das operações.

Ao elaborá-lo, deve-se priorizar um modelo de fácil adaptação aos usuários, conforme o autor propõe, pois “O processo de planejamento do fluxo de caixa da empresa consiste em implantar uma estrutura de informações útil, prática e econômica” (ZDANOWICZ, 2004, p. 125). É fundamental que a pessoa responsável por analisar o fluxo de caixa tenha uma ferramenta fácil de interpretá-la, que auxilie o planejamento e controle financeiro sem dificultar suas ações.

Para a elaboração do fluxo de caixa os autores citam, “(...) reporta resultados tanto da administração financeira quanto da administração operacional, subdividindo-os em três categorias: atividades operacionais, atividades de investimento e atividades financeiras” (SALAZAR E BENEDICTO, 2004, p. 116). Conforme a citação é necessário fundamentar os lançamentos financeiros e operacionais do período a ser analisado.

Para se analisar o que ocorrerá no fluxo de caixa de uma empresa em determinado período, há a necessidade de uma estimativa. De acordo com o autor Zdanowicz (1989, p. 29), “Somente pode-se projetar o fluxo de caixa e os lucros, a partir de uma estimativa de vendas, de produção e de despesas operacionais da empresa”. Baseia-se nas últimas movimentações dos períodos anteriores, para que a projeção seja elaborada mais próxima da realidade que ocorrerá no período analisado.

Tal projeção deve ser a partir de dados coletados na empresa, possuindo como finalidade auxiliar as decisões, conforme autor declara, “a) avaliação da geração e uso de caixa pela administração; b) predição dos fluxos de caixas futuros; c) determinação da habilidade que a empresa tem para pagar juros, dividendos e dívidas, na ocasião de seus vencimentos”(SALAZAR; BENEDICTO, 2004, p. 116).

Com o prognóstico dos ingressos e desembolsos futuros, pode-se verificar a disponibilidade de dinheiro para honrar as dívidas e a possível sobra, que poderá ser aplicada, investida ou adquirir algum empréstimo para o período.

### **Alterações nos Saldos de Caixa**

O caixa da empresa sofre diariamente alterações no seu saldo por fatores internos e externos. Estes fatores devem ser observados pelo administrador financeiro, o que possibilita ajustes em seu planejamento com o decorrer dos períodos.

#### ***Fatores Internos***

Os fatores internos que influenciam no caixa da empresa são: alteração na política de vendas, decisões na área de produção, política de compras e política de pessoal. Cada um deles deve ser observado com atenção antes de realizar alguma alteração, pois podem trazer problemas à empresa quando mal administrados.

#### ***A Alteração na Política de Vendas***

A alteração na política de vendas de uma empresa deve ser minuciosamente observada. De acordo com Zdanowicz (2004), o departamento de vendas e o setor financeiro devem tomar as decisões unidas, pois qualquer alteração no setor de vendas, como prazo de vencimentos de duplicatas, publicidade e promoção, entre outros aspectos, pode alterar o caixa da empresa.

Conforme o autor definiu, qualquer alteração na política de vendas poderá influenciar no saldo de caixa da empresa. Ao dar prazo para um cliente, deve-se analisar qual o prazo que o fornecedor deu à empresa para quitar as obrigações e isso se estende a todos os fatores internos que a política de vendas possui.

#### ***Decisões na Área de Produção***

Qualquer decisão que envolva investimento de capital na área da produção deve ser analisada anteriormente, ocorrendo um planejamento da viabilidade de alterações. Desse modo, para Zdanowicz (2004, p. 46), “O diretor de produção não pode decidir isoladamente a aquisição de máquinas, equipamentos ou a expansão da fábrica, sem uma análise com a participação da área financeira (...)”.

Conforme o autor citou, para realizar investimentos de capital da empresa, deve-se ter uma observação prévia para ver a disponibilidades de recursos ao investir e se realmente há a necessidade de realizar tal investimento naquele momento, procurando a hora oportuna para a realização de mudanças.

### ***Política de compras***

Na política de compras, Zdanowicz (2004) reza que ao decidir prazos de pagamentos para os clientes deve-se fazer um breve balanço dos prazos que a empresa possui para quitar seus compromissos com os fornecedores. Os descontos que são recebidos ao adquirir mercadorias dos fornecedores devem ser analisados para investir em algo que haja necessidade.

### ***Política de Pessoal***

A política de pessoal é outro fator existente e importante a ser analisado de acordo com Zdanowicz (2004, p. 46): “As admissões, demissões, política salarial e de treinamento, etc., são medidas de repercussão direta na área financeira”. Completando esta ideia, o autor diz ainda que “Estas decisões não podem ser tomadas isoladamente, por causa dos aumentos, que podem representar no fluxo de caixa da empresa” (ZDANOWICZ 2004, p. 47).

Para que todos estes fatores caminhem juntos, o administrador financeiro deve estar atento a todos os setores da empresa, planejando como será a melhor opção de manter o fluxo de caixa equilibrado.

### ***Fatores Externos***

Os fatores externos ocorrem naturalmente no mercado financeiro sem que as empresas possam evitá-los, ocasionando influências no fluxo de caixa da organização, desta forma o setor da administração financeira deve estar atento às condições e evitar problemas com o saldo final do caixa.

Esses elementos podem influenciar a empresa sem que ela consiga reagir. Zdanowicz (2004, p. 47) cita, “uma redução estacional ou cíclica da atividade econômica pode determinar uma queda das vendas (...)”. Conforme o autor, a variação do mercado e da economia trazem modificações na venda que podem apresentar quedas.

Alguns cuidados devem ser tomados quando o mercado apresentar quedas. Zdanowicz (2004) define que se devem observar a política de crédito, evitando aumentar o crédito quando o mercado apresentar recuo da economia. A cobrança de títulos deve ser feita para aumentar o giro de capital. O nível de estoques deve ser controlado conforme a demanda e o nível de produção devem ser programados para que os recursos sejam aproveitados de forma eficiente.

### **Operações de Entradas e Saídas de Caixa**

O fluxo de caixa é composto pelas entradas e saídas ou ingressos e desembolsos de dinheiro que ocorrem no caixa em determinado período. Estas operações devem ser analisadas e colocadas no fluxo de caixa com o intuito de organizá-las.

Conforme o autor Gitman (2010, p. 99), “O que o fluxo de caixa faz, na prática, é resumir as entradas e saídas de caixa durante um dado período”. Esse resumo que o autor cita pode ser apresentado num relatório com o giro do caixa da empresa nas datas analisadas.

Ao elaborar o fluxo de caixa, informações adequadas devem ser obtidas com o que ocorre diariamente no caixa da empresa. Em consequência disso, o autor Zdanowicz (1989, p. 55) define, “Para realizar a implantação do fluxo de caixa em uma empresa necessita-se adquirir todos os valores do regime de caixa, conforme as datas que irão ocorrer os ingressos e desembolsos de caixa”.

Somente com o detalhamento das atividades financeiras realizadas no caixa da organização que chegará com mais exatidão na projeção do fluxo de caixa. Completando o que o autor definiu anteriormente, “A implantação do fluxo de caixa consiste essencialmente em estruturar as estimativas de cada unidade monetária em dois grandes itens: o planejamento dos ingressos e o planejamento dos desembolsos (...)”. (ZDANOWICZ, 1989, p. 55).

Por meio deste planejamento das entradas e saídas, o administrador financeiro poderá estruturar o planejamento de suas atividades e obter maior controle de suas ações, após a definição da melhor estrutura do fluxo de caixa a ser utilizado.

## **Modelos de Fluxo de Caixa**

O Fluxo de Caixa possui dois métodos de elaboração, o método direto e o indireto, que podem ser implantados na empresa conforme a necessidade que ela tem para apresentar o que ocorre diariamente no caixa.

### ***Método Direto***

O método direto é utilizado em situações que as cobranças são diminuídas dos desembolsos operacionais. Baseando-se em todas as atividades de entradas e saídas que ocorreram no caixa da empresa no período.

Segundo o autor Stickney (1998, p.159), “O método direto indica os montantes de caixa recebidos dos clientes menos o caixa desembolsados a diversos fornecedores, empregados, financiadores que recebam juros e órgãos que recolhem tributos”. Conforme o autor o método direto baseia-se na quantidade de dinheiro que foi recebido no caixa, subtraindo o valor que teve de saídas no período analisado.

Salazar e Benedicto (2004, p.118) completam dizendo que “Na elaboração do Fluxo de Caixa, quando calculamos as cobranças menos os desembolsos operacionais, estamos utilizando o chamado *Método Direto*”. Portanto, como o autor referenciou, o fluxo de caixa direto é obtido por meio de cobranças diminuindo o que foi desembolsado pela empresa.

Conforme Marion (2010, p. 55), “O Fluxo de Caixa indica, no mínimo, as alterações ocorridas no exercício no saldo de caixa e equivalentes de caixa, segregados em fluxos das operações, dos financiamentos e dos investimentos”. O autor completa “Essa movimentação será obtida de forma direta (a partir da movimentação do caixa e equivalentes de caixa)” (MARION, 2010, p. 55).

### ***Método Indireto***

O Fluxo de Caixa pode ser montado também pelo método indireto, iniciando-se pelo lucro líquido de determinado período a ser analisado, conforme os autores Stickney e Weil (2008, p. 159) “O método indireto inicia com o lucro líquido de um período e, em seguida, faz ajustes para converter as receitas em caixa recebidas dos clientes e as despesas em caixa pagas aos diversos provedores de bens e serviços”.

Esse lucro ou o prejuízo do exercício que utilizasse para a base da análise é retirado da Demonstração de Resultado do Exercício, conforme Salazar e Benedicto

(2004, p. 118, grifo do autor): “Quando realizamos a elaboração do Fluxo de Caixa pela abordagem do *Método Indireto*, tomamos como ponto de partida o valor demonstrado como Lucro Líquido na DRE”.

Conforme a citação, para elaborar o fluxo de caixa indireto, usa-se a Demonstração de Resultados do Exercício como base, mais precisamente o Lucro Líquido adquirido nesta demonstração.

### ***Fluxo de Caixa Projetado***

O caixa da empresa pode ser organizado conforme as entradas e saídas que estão por vir nos próximos períodos, o que permite que o administrador financeiro possa planejá-lo, prevenindo-se dos problemas com o saldo do caixa futuros.

Sá (2014) destaca que o fluxo de caixa projetado é uma ferramenta importante para o planejamento financeiro da empresa, porém ao projetar o fluxo de caixa o administrador financeiro pode entrar num campo de incertezas, devido algumas empresas possuírem uma atividade imprevisível ou previsível.

Conforme Zdanowicz (2004, p. 127), “É importante o planejamento do fluxo de caixa, porque irá indicar antecipadamente as necessidades de numerário para o atendimento dos compromissos que a empresa costuma assumir, considerando os prazos para serem saldados”.

Ao projetar o fluxo de caixa, o administrador financeiro estará visualizando a situação que o caixa se encontrará para os próximos períodos, possibilitando a oportunidade de melhorar, planejar e dirigir as suas próximas atividades.

### **Fontes de Investimentos e Financiamentos/ Empréstimos**

Com a elaboração do fluxo de caixa, o administrador financeiro poderá observar o seu saldo final que apresentará um resultado positivo ou negativo. Com um saldo positivo pode-se investir o valor que não será usado com o objetivo de valorizar mais o dinheiro que sobrou. Em caso de o saldo apresentar um valor negativo, o administrador financeiro deverá buscar algumas fontes de recursos para que consiga liquidar as suas dívidas.

Para os autores Filho e Kopittke (2010, p. 92), (...) “investir consiste em renunciar um consumo no presente em troca de uma promessa de retorno satisfatório no futuro.” Eles completam, “Não se deve confundir investimento com

aplicação financeira. A caderneta de poupança não é, a rigor, um investimento e sim uma aplicação financeira” (FILHO, KOPITTKKE, 2010, p.92).

Neste momento, cabe ao administrador financeiro decidir o que é mais rentável à empresa, investir o dinheiro que sobrou em caixa em determinado período ou aplicá-lo para garantir juros, pois o investimento pode ser em melhorias para a empresa, na compra de maquinários ou em novas oportunidades rentáveis.

No caso de a empresa ficar com o saldo negativo, deverá buscar fontes de financiamentos, considerados recursos de terceiros para que possa cumprir com suas obrigações.

Conforme o autor Sá (2014, p. 108), “Estes recursos são chamados de recursos de terceiros porque não fazem parte da atividade principal da empresa, ou seja, são de terceiros do ponto de vista do negócio”. O autor corrobora “Os recursos de terceiros podem ser de duas naturezas: recursos próprios ou empréstimos” (SÁ, 2014, p. 108).

De acordo com a afirmação do autor, ao adquirir um empréstimo está se obtendo um valor de uma terceira pessoa que não está vinculada a empresa, apenas prestando um serviço. No caso de adquirir recursos próprios, também podem ser considerados de terceiro, pois não fazem parte do negócio.

### **Procedimentos Metodológicos**

Os procedimentos metodológicos adotados para a elaboração desta análise foi um estudo de caso, por método qualitativo e quantitativo. O estudo de caso conforme Yin (2010, p. 39) caracteriza-se, “(...)o método de estudo de caso quando desejasse entender um fenômeno da vida real em profundidade, mas esse entendimento englobasse importantes condições contextuais(...)”.

A pesquisa pode ser elaborada pelo método quantitativo, o autor Freixo (2012, p. 171) define: “Nos métodos quantitativos, a matemática surge como elemento essencial para se poder medir resultados”. Considerando de extrema importância o uso da matemática para o entendimento do funcionamento financeiro das empresas. Completando o autor cita, “(...) todos constatamos que o número permite: a precisão; uma maior objetividade; a comparação e a reprodução; a generalização para situações semelhantes; a inferência (avaliação e testes de hipóteses)” (FREIXO, 2012, p. 171).

A pesquisa quantitativa possui algumas limitações conforme Flick (2009, p. 21): “as limitações das abordagens quantitativas vêm sendo adotadas como ponto de partida para uma argumentação no sentido de justificar a utilização qualitativa”.

A pesquisa qualitativa possui aspectos essenciais para a sua elaboração, conforme o autor cita: “(...) consistem na escolha adequada de métodos e teorias convenientes; no reconhecimento e na análise de diferentes perspectivas; nas reflexões dos pesquisadores (...)” (FLICK, 2009, p. 21), baseando-se nas teorias que os autores apresentam para abordar determinado tema utilizado na pesquisa.

## **Resultados e discussões**

### ***Ramo de Atividade***

A vitivinicultura no Brasil começou desenvolver-se há muitos anos, desde o começo da colonização do país pelos portugueses, conforme Lombardo (2008, p.6), “As uvas desembarcaram no país, segundo estudiosos, das caravelas de Martim Afonso de Souza, em 1532. E os primeiros plantios foram feitos por Brás Cubas, em 1551”.

A produção de vinho só começou a se expandir com a vinda de italianos ao Brasil, Ibravin (2016), os italianos, no ano de 1875, trouxeram seu conhecimento na produção de vinhos para o Brasil aumentando a qualidade e tornando o produto de grande importância econômica para o desenvolvimento da região.

De acordo com os autores Filho, Neves e Zavarise (2005, p. 4) “A produção de vinhos no Brasil se desenvolveu a partir do século XIX, quando os imigrantes italianos iniciaram a fabricação da bebida principalmente nos estados do Rio Grande do Sul e Santa Catarina”. O autor completa “A partir da década de 70, a vitivinicultura brasileira teve uma grande evolução, marcada pelo investimento de grandes empresas estrangeiras na produção de uvas e vinhos no Rio Grande do Sul” (FILHO; NEVES; ZAVARISE, 2005, p. 15).

A vitivinicultura chegou ao estado catarinense, que hoje é um dos estados que se destacam na produção de vinhos no Brasil. Conforme Lombardo (2008, p.6), “Na ilha de Santa Catarina, Estanislau Antônio da Conceição elaborou algumas barricas de vinho no ano de 1864”. Pode-se considerar o início da história do vinho em terras catarinenses.

O estado possui regiões que se destacam na produção de vinho no país e exterior, como o Planalto Serrano, Vale do Rio do Peixe e o Sul. A região do Planalto Serrano, conforme Filho (2014, [s.p]) cita, “Destacam-se, nesta região, os vinhos das casas Villa Francioni, Krantz, Villaggio Grando, Pericó e Santa Augusta”.

Devido ao bom clima da região serrana, cuja produção de uvas se adapta podendo produzir com qualidade as uvas viníferas, como cita o autor Filho (2014, [s.p]) “O Planalto Serrano Catarinense, a mais de 1.300 metros de altitude em relação ao nível médio do mar e com invernos gelados, é hoje um importante pólo vitivinícola especializado na produção dos chamados vinhos de altitude”.

Na região serrana o clima é favorável para a produção de uvas européias, conforme Lombardo (2008), o empresário Maurício Carlos Grando decidiu iniciar a produção de vinhedos de castas européias em sua propriedade na região serrana. De acordo com o autor “(...) ele plantou uma área ainda experimental suas primeiras 186 mudas de uvas européias como Cabernet Sauvignon, Merlot, Cabernet Franc, Malbec e Chardonnay”. (LOMBARDO, 2008, p.22).

A região do Vale do Rio do Peixe “(...) fica no Meio-Oeste catarinense. Seus solos são predominantes argilosos e o volume de chuvas é de cerca de 1.800 milímetros por ano” (LOMBARDO, 2008, p.44). Lombardo (2008, p.44) cita, “A uva Isabel responde por aproximadamente 75% dos vinhedos da região”. Esta uva produzida conforme o autor, “(...) para a elaboração de vinhos de mesa e suco de uva” (LOMBARDO, 2008, p.44).

Na região sul destaca-se Urussanga como um pólo importante na produção de vinhos, de acordo com Lombardo (2008, p.51), “Apesar da desaceleração, na década de 50 Urussanga passou a ser chamada “A capital do Vinho”, mas foi à década de 1970 que marcou uma nova fase na região”. O autor corrobora “A uva Goethe e seus vinhos continuaram se firmando como típicos da região e melhorando o padrão de qualidade nesse período de retomada. (LOMBARDO, 2008, p.51).

Devido ao clima a região teve mais dificuldades em encontrar uma qualidade de uva que melhor se adaptasse, buscando uvas americanas para cultivarem na região, pois as europeias não se adequavam. Segundo o autor, “Entre as uvas híbridas e americanas introduzidas na região estava a Goethe ou Rogers’1, classificada entre as chamadas híbridas”. (LOMBARDO, 2008, p.50).

Lombardo (2008, p.43), cita “A uva híbrida Goethe se adaptou perfeitamente à região. Ela gera vinhos brancos secos, doces e espumantes. Ali estão também

plantadas castas americanas como a Bordô e a Niágara (...)". Para Urussanga a uva Goethe se tornou símbolo da cidade, sendo reconhecido pela sua produção de vinhos desta uva.

A vitivinicultura para o estado de Santa Catarina é muito importante para o desenvolvimento das regiões. Conforme dados do Sindicato das indústrias do Vinho de Santa Catarina, o Sindivinho, a safra de 2014/2015 chegou perto dos 27 milhões de quilos de uva produzido, como se observa no quadro abaixo.

**Quadro1:** Safra 2014/2015 de Santa Catarina.

Uva Vinificada 2014	26.926.567,80 quilos
Suco Natural	3.720.868,80 Litros
Suco Concentrado	1.081.645,90 Litros
Vinhos Totais	12.530.441,00 Litros
Vinho Tinto	9.411.799,50 Litros
Vinho Branco	2.766.461,80 Litros
Vinho Espumante	124.056,00 Litros
Vinho Rosado	4.536,00 Litros
Vinho Fino	223.588,50 Litros

Fonte: Sindivinho, 08 de outubro de 2015.

Ao analisar os dados do sindicato, observa-se como a produção de uva, sucos e vinhos é alta gerando fortes influências econômicas para as regiões catarinenses.

### Resultados da Pesquisa

Este item tem como objetivo avaliar as atividades financeiras de uma vinícola, elaborando um fluxo de caixa de fácil interpretação dos dados, que demonstram as entradas e saídas que ocorreram em determinado período. O período analisado foi o ano de 2015.

A quantidade utilizada para a base de cálculo foi uma produção de cem mil litros de vinho para um ano, valor fictício, pois não foi liberada a apresentação do valor real de produção anual que ocorreu no ano analisado, mas buscou-se na elaboração do fluxo de caixa dados conforme o que ocorreria se caso a empresa vendesse toda produção de cem mil litros. Portanto todos os cálculos dos orçamentos e fluxo de caixa são números irreais, mas baseados nos valores que

possivelmente iriam apresentar se a empresa vendesse cem mil litros de vinho no ano de 2015.

O método usado para a elaboração do fluxo de caixa desta vinícola foi o método direto, onde são coletados os valores diretamente com a empresa das suas entradas e saídas ocorridas no período analisado. Dividiu-se este ano em trimestres para que desta forma pudesse ser observado como ocorrem os ingressos e desembolsos de caixa em cada período.

Para facilitar a compreensão do fluxo de caixa foram elaborados alguns quadros apresentando as entradas e saídas que ocorreram no ano de 2015, se caso a empresa vendesse toda a produção de cem mil litros de vinho (valor fictício de produção deste ano). Podem-se observar as vendas trimestrais, orçamento de custo de produção, o orçamento das despesas administrativas, orçamento das despesas de vendas, orçamento de capital e, por último, a elaboração do fluxo de caixa.

Nas vendas trimestrais, pode-se observar no quadro 2 que ocorreram algumas variações no decorrer de cada trimestre na quantidade vendida, constatando que a empresa passa por períodos de sazonalidade.

No primeiro trimestre, as vendas apresentaram queda devido às altas temperaturas que atingem estes três primeiros meses do ano, fazendo que os consumidores busquem outras bebidas para esta época, diminuindo o consumo de vinho. O segundo e terceiro trimestre tem aumento nas vendas por ser uma época mais fria, propícia para o consumo do vinho. No quarto trimestre há uma temporada mais quente, mas não há queda nas vendas devido às datas comemorativas, onde as pessoas e empresas presenteiam com vinhos e tem a tradição da ceia de Natal.

Houve uma variação no preço unitário dos produtos no terceiro trimestre, pois neste período começa ser vendida a nova produção de vinho da uva comprada no primeiro trimestre, safra 2014/2015. No primeiro e segundo trimestre é comercializado o vinho do ano anterior, da safra de 2013/2014.

A empresa opta pelo lucro presumido, com alíquota de 19,93% de impostos, neste percentual entra o IPI, ICMS, PIS e COFINS, contribuição social do lucro líquido sobre o faturamento e Imposto de Renda.

**Quadro 2:** Vendas Trimestrais

Orçamento de Vendas – 2015					
1º Trimestre					
	Quantidade	Preço Unitário	Receita Bruta	Impostos	Receita Líquida
Garrafão 4,6lt	1.826	30,00	54.780,00	10.917,65	43.862,35
Garrafa 750ml	7.467	8,50	63.469,50	12.649,47	50.820,03
Total			118.249,50	23.567,13	94.682,37
2º Trimestre					
	Quantidade	Preço Unitário	Receita Bruta	Impostos	Receita Líquida
Garrafão 4,6lt	4.043	30,00	121.290,00	24.173,10	97.116,90
Garrafa 750ml	16.533	8,50	140.530,50	28.007,73	112.522,77
Total			261.820,50	52.180,83	209.639,67
3º Trimestre					
	Quantidade	Preço Unitário	Receita Bruta	Impostos	Receita Líquida
Garrafão 4,6lt	3.522	32,00	112.704,00	22.461,91	90.242,09
Garrafa 750ml	14.400	8,60	123.840,00	24.681,31	99.158,69
Total			236.544,00	47.143,22	189.400,78
4º Trimestre					
	Quantidade	Preço Unitário	Receita Bruta	Impostos	Receita Líquida
Garrafão 4,6lt	3.652	32,00	116.864,00	23.291,00	93.573,00
Garrafa 750ml	14.933	8,60	128.423,80	25.594,86	102.828,94
Total			245.287,80	48.885,86	196.401,94
Total Geral			861.901,80	171.777,03	690.124,77

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

No quadro 3 observa-se que há um valor elevado na compra de matéria-prima no primeiro trimestre, pois a produção de vinhos é feita somente neste período, sendo que a safra da uva é colhida no início do ano, portanto toda matéria-prima uva é comprada no primeiro trimestre. As negociações são sempre feitas com pagamentos à vista, pois a empresa negocia melhores preços com os fornecedores.

Para a produção de cem mil litros de vinho para o ano de 2015 a empresa comprou 140 mil quilos de uva, equivalente a um desembolso de R\$245.000,00 no primeiro trimestre.

Nos outros trimestres a empresa não tem saída de caixa para a compra da matéria-prima uva, somente a compra de embalagens conforme a demanda de produtos. Apresentando uma redução nos desembolsos realizados ao longo dos trimestres. O vinho produzido fica armazenado em tanques, e será engarrafado conforme a demanda mensal. Assim economizando espaço na vinícola, pois se toda

a produção fosse engarrafada necessitaria de um espaço grande para armazenamento.

A mão de obra para a produção do vinho é composta por quatro funcionários, que recebem um salário de R\$950,00 mensal. Ocorreu variação no pagamento de mão de obra no último semestre, pois o décimo terceiro e um terço de férias são quitados somente nos últimos meses do ano. Devido à empresa ser optante pelo lucro presumido, ela paga de INSS 28,8% e 8% de FGTS do valor do salário mensal pago aos funcionários.

Podem-se observar alterações elevadas na energia elétrica no decorrer dos trimestres devido à produção se concentrar no primeiro, pois há mais utilização das máquinas, câmara fria e outros equipamentos ligados à energia.

### Quadro 3: Orçamento de Custo de Produção

Orçamento de Custo de Produção-2015			
1º Trimestre			
	Matéria-prima	MOD	Custo Total
Uva	245.000,00	15.595,20	260.595,20
Embalagens	16.678,50		16.678,50
Energia elétrica	2.100,00		
Total	263.778,50	15.595,20	279.373,70
2º Trimestre			
	Matéria-prima	MOD	Custo Total
Uva	0,00	15.595,20	15.595,20
Embalagens	36.928,50		36.928,50
Energia elétrica	450,00		
Total	37.378,50	15.595,20	52.973,70
3º Trimestre			
	Matéria-prima	MOD	Custo Total
Uva	0,00	15.595,20	15.595,20
Embalagens	32.166,00		32.166,00
Energia elétrica	450,00		
Total	32.616,00	15.595,20	48.211,20
4º Trimestre			
	Matéria-prima	MOD	Custo Total
Uva	0,00	32.010,79	32.010,79
Embalagens	33.355,50		33.355,50
Energia elétrica	450,00		
Total	33.805,50	32.010,79	65.816,29
Total Geral	367.578,50	78.796,39	446.374,89

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

As despesas administrativas foram lançadas no quadro 4 conforme os gastos no ano de 2015. Há apenas um funcionário responsável pelo setor administrativo, por se tratar de uma pequena empresa, recebendo R\$1.200,00 de salário mensal, pago no início de cada mês.

O décimo terceiro é pago no quarto trimestre junto com um terço de férias. A empresa paga 28,8% de INSS e 8% de FGTS do valor do salário mensal que gerente administrativo recebe.

Além do salário do gerente administrativo a empresa tem de despesas administrativas os materiais de expediente, telefone e honorários ao contador que são pagos a vista.

**Quadro 4:** Orçamento de Despesas Administrativas

Orçamento de Despesas Administrativas – 2015					
Despesas	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total
Contador	1.800,00	1.800,00	1.800,00	1.800,00	7.200,00
Gerente Administrativo	3.600,00	3.600,00	3.600,00	3.600,00	14.400,00
13 Salário	0,00	0,00	0,00	1.200,00	1.200,00
1/3 Férias	0,00	0,00	0,00	399,96	399,96
FGTS	288,00	288,00	288,00	416,00	1.280,00
INSS (28,8%)	1.036,80	1.036,80	1.036,80	1.036,80	4.147,20
Mat. Expediente	150,00	150,00	150,00	150,00	600,00
Telefone	150,00	140,00	165,00	170,00	625,00
<b>Total</b>	<b>7.024,80</b>	<b>7.014,80</b>	<b>7.039,80</b>	<b>8.772,76</b>	<b>29.852,16</b>

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

No orçamento de despesas de vendas, quadro 5, pode-se observar que a empresa possui apenas um vendedor que recebe um salário mensal de R\$1.500,00 e mais uma comissão de vendas de 2% sobre a receita bruta de vendas. Como a empresa tem sazonalidade em alguns períodos, a comissão recebida pelo vendedor tem variações. A empresa disponibiliza ajuda nas viagens e estadias realizadas para realização de vendas.

A publicidade e propaganda são feitas conforme os meses que possuem maior fluxo de vendas, sendo que no primeiro trimestre é investido um valor baixo devido à queda da procura neste período.

**Quadro 5:** Orçamento de Despesas de Vendas

Orçamento de Despesas de Vendas-2015					
Despesas	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total
Vendedor	4.500,00	4.500,00	4.500,00	4.500,00	6.000,00
Comissão Vendedor	2.364,99	5.236,41	4.730,88	4.905,76	17.238,04
Pub. e Propaganda	1.000,00	2.500,00	2.000,00	2.700,00	8.200,00
Viagens e Estadias	400,00	500,00	450,00	500,00	1.850,00
<b>Total</b>	<b>8.264,99</b>	<b>12.736,41</b>	<b>11.680,88</b>	<b>12.605,76</b>	<b>45.288,04</b>

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

A vinícola ao longo do ano de 2015 teve algumas mudanças em sua estrutura física, como se observa no orçamento de capital, quadro 6, totalizando 27.300,00 reais de gastos no término do ano, com reformas do prédio, aquisição de máquinas, utensílios, móveis para escritório, *notebook*, montagens e instalações.

Estas mudanças são feitas conforme a necessidade da empresa, porém é importante observar os períodos mais propícios para estes investimentos. Como se pode observar, o primeiro trimestre não seria viável realizar algum investimento, pois é o mês em que a empresa tem mais saídas de caixa do que entradas.

Todo o investimento realizado na empresa é pago no trimestre que foi realizado, sendo que nenhum investimento feito num trimestre vai ser pago no outro, tudo é feito a vista.

**Quadro 6:** Orçamento de Capital

Orçamento de Capital-2015					
Investimentos	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total
Reforma do prédio	0,00	0,00	20.000,00	0,00	20.000,00
Aquisição de máquina	0,00	3.000,00	0,00	0,00	2.000,00
Aquisição de utensílios	1.000,00	0,00	1.000,00	0,00	1.000,00
Aquisição móveis escritório	0,00	2.000,00	0,00	0,00	2.000,00
Montagem e instalações	500,00	0,00	0,00	1.000,00	500,00
Aquisição de notebook	0,00	0,00	0,00	2.000,00	1.800,00
<b>Total</b>	<b>1.500,00</b>	<b>5.000,00</b>	<b>21.000,00</b>	<b>3.000,00</b>	<b>27.300,00</b>

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

No fluxo de caixa foram apresentadas as entradas e saídas que ocorreram no ano de 2015, iniciando-se com um saldo de duzentos mil reais. Com esta demonstração, observa-se que no primeiro trimestre a empresa terminou com um

saldo negativo de R\$1.481,12. Este trimestre é o qual a empresa compra a matéria prima e faz o pagamento à vista sem parcelar sua compra por isto seu saldo ficou negativo.

Devido a este desembolso alto, a empresa, não possuindo recursos próprios, deve buscar outras opções de recursos com terceiros, no caso podendo ser um financiamento ou parcelar a sua compra já que foi paga à vista. Os recebimentos que a vinícola teve ao longo dos trimestres são 95% a vista e 5% a prazo, devido a isto são importantes observar as entradas e saídas do caixa ao longo dos trimestres.

As despesas administrativas foram pagas todas à vista em cada trimestre, não havendo despesas de um trimestre pago no outro. A vinícola busca quitar todas as suas obrigações no ato, sem deixar dívidas para os próximos meses, aproveitando descontos nas compras.

Nos demais trimestres, os saldos apresentaram-se com valores maiores, pois a empresa não necessitou comprar a matéria-prima uva somente embalagens para o engarrafamento do vinho que foi armazenado em tanques. Com o saldo positivo, a empresa pode analisar possíveis investimentos ou aplicações bancárias ou deixar o dinheiro em caixa para conseguir comprar a matéria-prima no próximo ano sem a necessidade de adquirir recursos de terceiros.

#### Quadro 7: Fluxo de caixa

FLUXO DE CAIXA – 2015					
	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total
Saldo Inicial	200.000,00	162.120,00	257.564,45	320.837,65	940.522,10
Entradas	118.249,50	261.820,50	236.544,00	245.287,80	861.901,80
Rec. Vendas à vista	112.337,03	248.729,48	224.716,80	233.023,41	818.806,71
Rec. Vendas à prazo	-	5.912,48	13.091,03	11.827,20	30.830,70
Saídas	319.730,62	129.905,74	135.075,10	139.080,66	723.792,11
Tributação	23.567,13	52.180,83	47.143,22	48.885,86	171.777,03
Matéria-prima à vista	263.778,50	37.378,50	32.616,00	33.805,50	367.578,50
Mão-de-obra direta	15.595,20	15.595,20	15.595,20	32.010,79	78.796,39
Despesas Administ.	7.024,80	7.014,80	7.039,80	8.772,76	29.852,16
Despesas de Vendas	8.264,99	12.736,41	11.680,88	12.605,76	45.288,04
Investimentos	1.500,00	5.000,00	21.000,00	3.000,00	30.500,00
Saldo Final	-1.481,12	294.034,76	359.033,35	427.044,78	

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

Com o Fluxo de Caixa elaborado a empresa terá facilidade na tomada de decisões ao longo dos períodos, proporcionando a visão do que pode ser feito para reduzir custos ou as necessidades de empréstimos e investimentos ou aplicações.

### **Considerações Finais**

As empresas atualmente estão inseridas em um cenário competitivo e com muita concorrência. O crescimento do mercado pode afetar quem não estiver preparado com um produto diferenciado e uma gestão financeira equilibrada. As empresas necessitam de profissionais atualizados, estratégias competitivas, um conhecimento apurado sabendo dirigir, planejar e controlar as ações das empresas.

O objetivo deste trabalho foi apresentar uma ferramenta que auxilia na gestão das empresas para a tomada de decisões. Com esta pesquisa conseguiu-se atingir todos os objetivos propostos no início e a resolução do problema.

Primeiramente efetuando um referencial bibliográfico com o tema proposto no artigo, estendendo com uma pesquisa na vinícola para poder listar todos os investimentos, receitas, custos e despesas do ano analisado. Realizando a criação de um modelo de fluxo de caixa para atender as necessidades gerenciais e sugerindo o que a vinícola pode fazer quando possuir excessos e faltas de caixa.

Observou-se que com o resultado do fluxo de caixa fica mais fácil para a empresa observar como esta o seu caixa. Isto pode se tornar um diferencial para a organização que através de um controle rigoroso das entradas e saídas do período, observa-se em qual área da empresa é necessário aplicar dinheiro, reduzir as aplicações, cortar despesas conforme a necessidade.

Este trabalho se estendeu por uma pesquisa no ambiente interno da empresa, analisando entradas e saída ocorridas no período. Devido ao fato da vinícola não conter todos os dados registrados, houve algumas dificuldades em pegar estas informações da forma mais precisa possível, mas com o decorrer da pesquisa estas dificuldades foram sendo minimizadas, conseguindo-se adquirir dados valiosos para a melhor precisão das informações.

Ao fazer esta pesquisa, observa-se a importância de uma empresa possuir sua administração financeira organizada, para que evite surgir imprevistos causando sérios problemas. Muitas empresas fecham suas portas, pois não tiveram um controle correto de suas entradas e saídas de caixa, observando esta questão num período tardio, sem conseguir reversão do quadro crítico em que chegou.

## Referências

- FILHO, Dr. Nelson Casarotto; NEVES, Rose Irene Souza; ZAVARISE, Estephani. **Vitivinicultura em Santa Catarina: Situação atual e perspectivas**. Florianópolis: Brde, 2005. Disponível em: <[http://www.brde.com.br/media/brde.com.br/doc/estudos\\_e\\_pub/Vitivinicultura em Santa Catarina.pdf](http://www.brde.com.br/media/brde.com.br/doc/estudos_e_pub/Vitivinicultura%20em%20Santa%20Catarina.pdf)>. Acesso em: 03 set. 2016.
- FILHO, Irineu Guarnier. **Brasil expande produção de vinho, mas mapeamento ainda é deficiente**. 2014. Disponível em: <<http://revistagloborural.globo.com/Noticias/noticia/2014/07/brasil-expande-producao-de-vinho-mas-mapeamento-ainda-e-deficiente2.html>>. Acesso em: 03 set. 2016.
- FILHO, Nelson Casarotto; KOPITCKE, Bruno Hartmut. **Análise de Investimentos**. 11. ed. São Paulo: Atlas S.A., 2010. 411 p.
- FLICK, Uwe. **Introdução à pesquisa qualitativa**. 3. ed. Porto Alegre: Artmed, 2009. 405 p. Tradução de: Joice Elias Costa.
- FREIXO, Manuel João Vaz. **Metodologia Científica: Fundamentos Métodos e Técnicas**. 4. ed. São Paulo: Instituto Piaget, 2012. (326).
- GITMAN, Lawrence J.. **Princípios de administração financeira**. 12. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2010. 774 p.
- Instituto Brasileiro do Vinho. **História do vinho no Brasil**. 2016. Disponível em: <<http://www.ibravin.org.br/Historia-do-Vinho-no-Brasil>>. Acesso em: 03 set. 2016.
- LOMBARDO, João Alexandre. **Santa Catarina à mesa: A revolução das uvas e do vinho e o renascimento das cervejarias no estado**. Florianópolis: Expressão, 2008. 144p.
- MARION, José Carlos. **Análise das Demonstrações Contábeis: Contabilidade Empresarial**. 5. ed. São Paulo: Atlas S.a., 2010. 289 p.
- SÁ, Carlos Alexandre. **Fluxo de Caixa: A visão da tesouraria e da controladoria**. 5. ed. São Paulo: Atlas S.a., 2014. 319 p.
- SALAZAR, José Nicolás Albuja; BENEDICTO, Gideon Carvalho de. **Contabilidade Financeira**. São Paulo: Thonson, 2004. 268 p.
- Sindicato das Indústrias do Vinho de Santa Catarina. **Divulgada Safra 2014/2015 de Santa Catarina**. 2015. Disponível em: <[http://www.sindivinho.com.br/noticias/safra\\_2014-2015.php](http://www.sindivinho.com.br/noticias/safra_2014-2015.php)>. Acesso em: 03 set. 2016.
- STICKNEY, Clyde P.; WEIL, Roman L.. **Contabilidade financeira: Introdução aos conceitos, métodos e aplicações**. 12. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2010. 745 p.

SANTOS, Cristina Gonçalves Dolores; FERNANDES, José Rodrigo Sant'ana. **Relato Financeiro: Interpretação e análise**. 2. ed. R. Gonçalo Cristóvão: Vida Econômica-editorial S.a, 2013. Disponível em:  
<<https://books.google.com.br/books?id=2ggpAwAAQBAJ&pg=PA267&dq=analise+financeira&hl=pt-BR&sa=X&ved=0ahUKEwiCn9aDh9DOAhUDhZAKHdYrBm8Q6AEIKzAB#v=onepage&q=analise+financeira&f=false>>. Acesso em: 20 ago. 2016.

YIN, Robert K.. **Estudo de Caso: Planejamento e Métodos**. 4. ed. Porto Alegre: Bookman, 2010. 248 p.

ZDANOWICZ, José Eduardo. **Fluxo de Caixa: Uma decisão de planejamento e controle financeiros**. 3. ed. Porto Alegre: Sagra Luzzato, 1989.

ZDANOWICZ, José Eduardo. **Fluxo de Caixa**. 10. ed. Porto Alegre: Sagra Luzzatto, 2004. 335 p.

## **CAPÍTULO 18 - GERENCIAMENTO DA CARTEIRA DE CLIENTES INATIVOS DE UMA INDÚSTRIA PLÁSTICA (Moacir Sprícigo Junior; Mario Coan; Fábio Boeing; Marcia Bianco; Fabrício Schambeck)**

**Resumo:** O presente artigo tem como tema geral analisar a carteira de clientes inativos, e procurar identificar o porquê de sua inatividade. Mais especificadamente foi proposto, estabelecer contato com os clientes, construir um relacionamento, promover a venda com total satisfação tanto para cliente quanto empresa, e ainda a viabilidade de exercer tal função. Foi efetuada uma fundamentação teórica que sustenta tais objetivos, com o intuito de mostrar a importância de conhecer melhor o tema objeto da pesquisa. Ficou evidenciado a importância do relacionamento com o cliente e a sua manutenção, pois além de terem sido finalizadas diversas vendas, ficou reestabelecido o contato e a parceria cliente/empresa. A intenção da pesquisa foi identificar um nicho da empresa pouco explorado, alavancar as vendas quase sem custo nenhum.

**Palavras-chave:** Mercado. Cliente. Venda. Relacionamento. Fidelização.

### **MANAGEMENT OF INACTIVE CUSTOMERS PORTFOLIO OF A PLASTIC INDUSTRY**

**Abstract:** The main purpose of this article is to analyze the inactive client portfolio and identify the reason of its inactivity. More specifically, it was proposed to establish contact with customers, build a relationship, promote sales with total satisfaction for both client and company, and also the feasibility of performing such a function. A theoretical foundation was developed to support these objectives, in order to show the importance of knowing better the subject of the research. The importance of the relationship with the customer and its maintenance was evidenced, in addition having finished several sales, the contact and the client / company partnership was reestablished. The intent of the survey was to identify a niche of the little-explored company, leverage sales at almost no cost.

**Keywords:** Marketplace. Client. Sale. Relationship. Loyalty.

### **Introdução**

As empresas estão sempre buscando novos clientes, é uma luta incessante por novos mercados, regiões, nichos e oportunidades de negócios, tal esforço das organizações se dá por ser necessário para se manter sempre em constante movimento deixando elas com alto nível de competitividade e participação de mercado, tal participação se dá através de uma boa carteira de clientes, pois, são eles que fomentam as atividades da empresa mediante a compra de seus produtos.

O problema da presente pesquisa é: Como reativar clientes inativos em uma indústria de plásticos?

Como objetivo geral a pesquisa visa analisar a carteira de clientes inativos na empresa Indústria e Comércio de Plásticos Zanini Ltda. Buscando nessa carteira,

receitas de vendas de clientes que já estão cadastrados na empresa e que não efetuam compras a pelo menos seis meses. A Copozan é uma Indústria fundada em 05 de Junho de 1997 em Orleans, sul de Santa Catarina, ela atua no mercado produzindo descartáveis plásticos como copos, pratos, potes e tampas nas resinas de Poliestireno e Polipropileno. A empresa possui por filosofia satisfazer as necessidades dos seus clientes, fornecendo produtos e serviços de alta qualidade. A empresa tem como valores, praticidade, higiene, pontualidade, responsabilidade social e respeito total a clientes, fornecedores e colaboradores.

A pesquisa tem como objetivos específicos efetuar contato com os clientes inativos, construir um relacionamento, aumentar as vendas, obter a satisfação do cliente e da organização: Verificar os clientes inativos (que não compram a pelo menos 6 meses); restabelecer Relação Comercial; Promover à Venda e Manter a Relação Comercial.

A carteira de clientes inativos da empresa é composta de 600 clientes e o sistema de cadastro possui históricos de compras, de pagamentos e contatos. A pesquisa trabalhou com 60 clientes, sendo 20 do estado do Rio Grande do Sul, 20 de Santa Catarina e 20 do Paraná.

O contato comercial se deu através de ligações telefônicas e e-mail, contatando os compradores das empresas, a fim de estreitar a relação com a Indústria, pois, muitos desses clientes faziam parte de uma carteira de representantes que não trabalham mais na organização e talvez estes nem saibam o número do telefone da indústria para fazer contato ou solicitar cotação de preços.

Depois de estabelecer o contato, a intenção é vender para esses clientes, ou pelo menos, fazer com que a cada compra eles se lembrem da marca. Foram selecionados os três estados do Sul do País porque para esses estados as mercadorias são, na sua grande maioria, despachadas por transportadoras, seus pedidos são atendidos de forma rápida e não necessita ser de grande quantidade, pois, os pedidos mínimos são de 35 caixas dentro do *mix* que a empresa oferece.

Após acontecer a venda ou não, será preciso manter contato com esses clientes, para que a marca Copozan seja lembrada, em possíveis cotações, compras ou apenas para conversar e trocar informações, assim, eles podem nos dar um *feedback* melhor dos nossos pontos fortes e fracos, tendências de mercado entre outros.

A empresa devido ao seu número reduzido de funcionários no setor

administrativo não tem um acompanhamento contínuo da carteira de clientes, deixando assim uma lacuna a ser preenchida, podendo ser uma oportunidade ótima e barata de alavancar as vendas devido ao cadastro do cliente já estar pronto e muitas vezes apenas esperando uma ligação ou um e-mail para efetuar uma nova compra.

O uso de ferramentas para o gerenciamento da carteira de clientes servirá para atraí-los e convencê-los a comprar os produtos da empresa e restabelecer uma rede de relacionamento sólida, confiável e contínua.

## Marketing

Para grande parte da população o primeiro pensamento que se tem sobre *marketing* é sem dúvida à propaganda. Essa impressão não causa nenhuma surpresa, pois, somos todos os dias “bombardeados” por comerciais de televisão, rádio difusão, mídia impressa, digital, campanhas de telemarketing entre outros. Porém à propaganda é apenas uma das funções do marketing (CHIAVENATO, 2005).

“*Marketing* (do inglês *market* = mercado) constitui uma filosofia de gestão que reconhece que o ponto focal de toda atividade da empresa está no consumidor: aquele que compra os produtos ou serviços da empresa” (CHIAVENATO, 2005, p.2).

Conforme relata Chiavenato (2005, p.2), o foco do *marketing* é o mercado e põe o cliente no centro das atenções das atividades da empresa. O conceito de *marketing* envolve ações como vendas, divulgação, propaganda, promoção, distribuição, definição do preço, construção da marca, atendimento ao cliente e, sobretudo, encantar e fidelizar.

De acordo com Kotler e Armstrong (2003, p.3), o marketing pode ser definido “como um processo administrativo e social pelo qual indivíduos e grupos obtêm o que necessitam e desejam, por meio da criação, oferta e troca de produtos e valor com os outros.

“A função do *marketing*, mais do que qualquer outra nos negócios, é lidar com os clientes. Entender, criar, comunicar e proporcionar ao cliente valor e satisfação constituem a essência do pensamento e da prática do *marketing* moderno” (KOTLER; ARMSTRONG, 2003, p.3).

## Valores e Marketing

Os profissionais do *marketing* têm como grande desafio identificar os desejos dos consumidores, e propor a satisfação através das ações planejadas e desenvolvidas nesse contexto, não só com o produto em si, mas como os valores agregados a ele, como consciência ambiental, atividades sociais que a empresa participa, são detalhes que cada vez mais são compartilhados pelos consumidores que querem fazer algo diferente (KOTLER, 2010).

“Para incluir as boas ações na cultura corporativa e manter-se firme ao seu compromisso, a melhor abordagem é incorporá-las à missão, à visão e aos valores da empresa” (KOTLER, 2010, p.450). “A missão reflete o propósito básico da própria existência da empresa. A empresa deve caracterizar sua missão da maneira mais fundamental possível, pois é o que determinará sua sustentabilidade” (KOTLER, 2010, p.46).

A missão da empresa não pode ser alterada. Os processos e finalidades de negócios são flexíveis, mas devem estar alinhados com a missão. “Enquanto a missão tem suas raízes no passado quando a empresa foi fundada, a visão tem a ver com a invenção do futuro” (KOTLER, 2010, p.46).

A visão pode ser definida como o que queremos que a empresa seja no futuro. Explica o que a empresa pretende ser e o que pretende realizar, para definir isso, uma empresa precisa criar um quadro mental do futuro com base na definição de missão corporativa (KOTLER, 2010).

Assim então os valores de uma empresa são considerados como padrões de comportamentos institucionais da empresa.

Os valores articulam um conjunto de prioridades corporativas e tentativas de gestão para incluí-los em suas pratica, o que, espere-se, fortalecer comportamentos que beneficiem a empresa e as comunidades dentro e fora dela, o que, por sua vez, fortalecera os valores da empresa (KOTLER, 2010, p.47).

### **Vendas como ação integrante do marketing**

Para Chiavenato (2005) vender é parte de um conjunto de processos e atividades que buscam cada vez mais a interação entre o cliente e a empresa. Para isso é extremamente necessário saber quem é o cliente, onde ele está inserido, o que ele precisa e quanto ele está disposto a pagar. Então entra em ação os 4 Ps do marketing, preço, prazo, propaganda e promoção.

De acordo com Dornelas (2005) as estratégias de marketing são os métodos mais eficazes para o alcance do objetivo de vendas, geralmente essas estratégias

são alavancadas em cima dos 4 Ps. Dentro dessa análise a empresa consegue posicionar o produto no mercado alvo, realizar uma política de preços, estabelecer promoções, analisar os canais que serão utilizados para a venda do produto e distribuição. Com esses fatores, as vendas são realizadas com maior sucesso.

### **Praça (Distribuição)**

Não basta apenas ter produto bom com preços acessíveis, às exigências dos clientes na prestação do serviço é cada vez mais exigida, é necessário que produtos estejam organizados de forma que facilite o acesso de intermediário do processo auxiliando a troca rápida e eficiente entre vendedores e clientes (CHIAVENATO, 2005).

“Distribuição é a movimentação e a manipulação dos produtos/serviços desde a fonte de produção até o ponto de consumo ou uso” (CHIAVENATO, 2005, p.104).

A distribuição pode ser feita por venda direta onde a empresa produz e leva diretamente o produto ao consumidor final através de seus prestadores de serviços (transportadoras) que fazem esse intermédio até que o produto vendido chegue ao consumidor final; gerando os chamados “canais de distribuição” (CHIAVENATO, 2005).

“Canal de distribuição é a empresa ou intermediário que adquire a propriedades dos produtos/serviços com a finalidade de revendê-los ao consumidor final ou a outro comerciante intermediário assumindo o risco da compra e venda” (CHIAVENATO, 2005, p.104).

### **Venda**

De acordo com Kotler (2000) se nossos consumidores estiverem sempre sozinhos, os mesmos não comprarão o suficiente de produtos da empresa. No entanto, a empresa deve estabelecer um esforço agressivo de vendas e promoções de um produto. O cliente quando entra em contato com a empresa ou faz visita, deseja trocar o seu produto (dinheiro) por algo que julgue do mesmo valor. É importante que na percepção do cliente essa troca seja mais vantajosa para o mesmo.

Para Chiavenato (2005) vender é parte de um conjunto de atividades e processos organizacionais que busca ligar cada vez mais o relacionamento entre organização e o cliente. Vender bem significa colocar toda organização a serviço do

cliente, antes, durante e depois do processo de venda. Isso é necessariamente importante na hora da venda, pois o cliente se sente valorizado.

### **Orçamento de vendas**

Para Lacruz (2008) a previsão de vendas é uma tarefa um tanto difícil e importante no planejamento das vendas de uma empresa. “O orçamento de vendas constitui um plano de vendas futuras da empresa, para determinado período de tempo. Sua principal função é a determinação do nível de atividade futura da empresa” (SANVICENTE, 2006, p.43).

Para Las Casas (2010) a vantagem do orçamento de vendas é proporcionar uma projeção para que vários setores da empresa se preparem diante o mercado. Sendo assim, a empresa consegue determinar a produção esperada e se precaver no setor financeiro.

Segundo Lacruz (2008, p.62):

É certo que todos os demais itens do plano de marketing são variáveis relevantes na projeção de vendas. Não é possível dissociar a estimativa de vendas do tamanho do mercado em que se atua ou irá atuar, das condições macro ambientais do segmento, das decisões promocionais dos concorrentes e das suas próprias, e das características dos clientes alvo. É um pecado fazer análises como se a empresa existisse no vácuo, pois a determinação do volume de vendas depende de uma enormidade de fatores. Para se ter uma projeção que se aproxime da realidade, deve-se analisar o mercado da forma mais realista possível, pois assim se terá maior probabilidade de ocorrência da previsão feita.

A empresa deve organizar a sua produção, comercialização, finanças e marketing baseando-se justamente no orçamento. Além desses fatores, as empresas devem avaliar seus concorrentes e os dados históricos para então conseguir efetuar uma previsão de vendas segura.

### **Administração de vendas**

Há alguns anos atrás o departamento de vendas tinha como principal objetivo tirar o pedido e fechar a venda. Hoje devido às novas tendências e diversas mudanças de mercado e da economia, coube ao profissional de vendas desenvolver novas técnicas a serem utilizadas para primeiro atrair, depois conquistar, satisfazer e

reter o cliente, a fidelização é parte importantíssima no processo da administração de vendas.

Segundo Chiavenato (2005, p.47):

A administração de vendas pode ser entendida como um processo sistemático que começa com a previsão de vendas que se espera realizar e a organização de vendas adequada à realização dessa previsão de vendas com foco na clientela e no mercado.

A administração de vendas (AV) envolve o planejamento, organização, direção e controle das atividades de vendas, incluindo o recrutamento, seleção, treinamento, remuneração, previsão de vendas, definição de cotas e zonas de vendas, na medida em que essas atividades se aplicam diretamente ao pessoal de vendas (CHIAVENATO, 2005, p.47).

Cobra (2007, p.21), define administração de vendas como “um processo gerencial das funções organizacionais da venda pessoal”. A venda pessoal consiste na comunicação direta com o cliente. Administração de vendas é então o gerenciamento das funções que compõem as operações de venda.

### **Estrutura organizacional da administração de vendas**

“A estrutura organizacional representa a maneira pelas quais órgãos e cargos são dispostos e arranjados para o seu funcionamento conjugado e articulado em direção aos objetivos propostos” (CHIAVENATO, 2005, p.49).

Segundo Chiavenato (2005, p.49) “a estrutura organizacional define quais os órgãos (como divisões, departamentos, seções etc.) e quais os cargos (como diretores, gerentes, chefes, supervisores etc.) que são necessários para a empresa funcionar a contento.”

### **Organização de vendas**

O estabelecimento do contato da empresa com os seus clientes é de extrema relevância para a organização de vendas. O profissional de vendas deve estar sempre motivado ao atender e se relacionar com os clientes. A empresa utiliza basicamente como ferramentas para atrair os clientes, propaganda, promoção de vendas, relações pessoais, e-mail e a venda por telefone, tais ações são executadas pela equipe de vendas que formam a força de vendas da empresa.

O objetivo final da organização de vendas é, evidentemente, vender. Para que o objetivo final seja alcançado da melhor maneira possível, outros objetivos intermediários são também fixados paralelamente. Entre os objetivos intermediários da organização de vendas podemos citar:

- 1 - Conseguir determinado volume de vendas no período de tempo considerado;
- 2 - Elevar progressivamente o número de clientes reais e de longo relacionamento com a empresa;
- 3 - Alcançar determinada participação da empresa no mercado;
- 4 - Obter informações sobre a atuação dos concorrentes no mercado (CHIAVENATO, 2005, p.134).

“A organização de vendas busca fazer com que a força de vendas tenha sucesso no contato com os clientes” (CHIAVENATO, 2005, p.133).

Segundo Chiavenato (2005, p.133) “a organização de vendas constitui o esquema adotado pela empresa para efetuar a venda de seus produtos/serviços da maneira mais eficiente e eficaz”.

## **Cliente**

É o foco principal de qualquer empresa, o cliente, todos os dias as organizações buscam descobrir suas necessidades, seus anseios, e encontrar meios para satisfazê-los e fidelizar os mesmos. E por que fidelizar?

Segundo Kotler (2000, p.71), “a aquisição de novos clientes pode custar até cinco vezes mais do que os custos envolvidos em satisfazer e reter clientes existentes. Ela requer um grande esforço para induzir clientes satisfeitos a deixar de contratar seus fornecedores atuais”.

Sem o cliente, não há a troca, portanto para qualquer atividade empresarial o cliente é o principal motivo para a empresa existir, pois são eles que consomem os produtos e serviços, e assim a empresa consegue receita para sua sustentação.

De acordo com Chiavenato (2005, p.29):

A clientela representa o conjunto dos consumidores ou usuários dos produtos ou serviços que a empresa coloca no mercado. São entidades tomadoras dos resultados – sejam produtos ou serviços – das operações da empresa [...], constituem o alvo principal de toda a atividade empresarial.

Para satisfazer e reter os clientes é necessário não apenas vender, é preciso encantar, não apenas com um produto bom e de boa qualidade, mas também pelos serviços prestados seja pelo atendimento, transportes, pesquisa de satisfação entre

outros.

É preciso descobrir quais são as necessidades e desejos de cada cliente, para saber o que oferecer para satisfazê-lo, seja por meio de produto ou de serviço. É importante descobrir o que cada cliente busca em um produto ou serviço, ou seja, o que tem valor para o cliente (COBRA, 2003, p.29).

De acordo com Cobra (2003, p.30) “a satisfação do cliente é construída por meio da qualidade e valor de um bem ou serviço”.

“No entanto, inclui-se também, dentro do conceito de qualidade, um componente intangível como a satisfação do cliente, ou seja, a habilidade de um produto ou serviço satisfazer as necessidades e superar as expectativas do cliente” (COBRA, 2003, p.30).

Para Kotler (2000, p.68):

Os clientes de hoje são mais difíceis de agradar. São mais inteligentes, mais conscientes em relação aos preços, mais exigentes, perdoam menos e são abordados por mais concorrentes com ofertas iguais ou melhores. O desafio, não é deixar os clientes satisfeitos; vários concorrentes podem fazer isto. O desafio é conquistar clientes fiéis.

Cobra (1994, p.286) ressalta que “o cliente não enxerga as coisas do mesmo ponto de vista que o vendedor. Cada um é, para si mesmo, a pessoa mais importante do mundo”.

Para Cobra (2009, p.25):

A tarefa de encantar clientes por meio da qualidade, serviços e valor não é nada fácil e exige um conhecimento muito grande de suas necessidades e desejos e, para tal, muito esforço e energia devem ser utilizados. É preciso criar um canal de escuta permanente de anseios e necessidades dos clientes para poder surpreendê-los com serviços não esperados. As ideias e sugestões de melhorias em produtos e serviços devem ser buscadas e garimpadas com afinco, para que cada cliente se sinta envolvido e até mesmo cúmplice da empresa.

Segundo Chiavenato (2010, p.41),

As organizações bem sucedidas têm intimidade com seu cliente, conhecem as mutáveis características, necessidades e aspirações de sua clientela e procuram interpretá-la, compreendê-la, satisfazê-la ou superá-la continuamente. Elas sabem conquistar e manter o cliente.

## **Classificação dos Clientes**

A classificação dos clientes deve ser feita de acordo com as suas necessidades. Estabelecer padrões é essencial, como média de compras a cada pedido, tempo médio de compra, por segmentação de mercado, pela área geográfica, entre outros (CHIAVENATO, 2005).

“O cadastro de clientes, o banco de dados sobre a clientela e sobre as vendas passadas constitui um importante instrumento para se avaliar cada cliente e, sobretudo, para prever vendas em função do passado” (CHIAVENATO, 2005, p.32).

## **Relacionamento com os clientes**

O relacionamento é a parte fundamental para descobrir e satisfazer as necessidades do cliente. Pois através de um bom relacionamento você além de ter um diferencial, você ainda consegue avaliar o grau de satisfação ou insatisfação dos clientes com relação ao seu produto (CHIAVENATO, 2005).

“A ideia é transformar o cliente em parte essencial da empresa e não simplesmente um comprador de seus produtos”, afirma Chiavenato (2005, p.33).

## **Satisfação do cliente**

Kotler (2000, p.57), afirma que,

A satisfação consiste na sensação de prazer ou de desapontamento resultante da compreensão do desempenho (ou resultado) percebido de um produto em relação às expectativas do comprador; se o desempenho não for percebido e não alcançar as expectativas o cliente ficara insatisfeito. Se o desempenho for além das expectativas o cliente ficara altamente satisfeito ou encantado. [...] Clientes meramente satisfeitos mudam facilmente de fornecedor quando aparece uma oferta melhor. Os que estão altamente satisfeito são muito menos propensos a mudar. Um alto nível de satisfação cria um vínculo emocional com a marca, não apenas uma preferência racional. O resultado é um alto grau de fidelidade do cliente.

A satisfação de um cliente se dá através das ações que a empresa executa para garantir alto nível de qualidade nos seus produtos e serviços, o cliente compra mais, ele é o principal marqueteiro da empresa pois a propaganda boca a boca será o aval do cliente para novos possíveis compradores da empresa, além de custar bem menos que qualquer campanha de marketing específica. Assim sendo as empresas devem constantemente avaliar a satisfação de seus clientes, afim de

continuar sempre o processo de aprimoramento de produtos e serviços com o intuito de sempre superar as expectativas deles, e não apenas atendê-los (KOTLER, 2000).

Segundo Kotler (2000) “a satisfação é função de desempenho e expectativas percebidos. Se o desempenho não alcançar as expectativas, o cliente ficará insatisfeito. Se o desempenho alcançar as expectativas, o cliente ficará satisfeito”. Por outro lado o autor afirma que se o desempenho for melhor que o esperado, o cliente ficará encantado com o serviço prestado.

Kotler (1999, p.232) acrescenta:

Pode haver uma grande diferença entre aqueles que relatam estar muito insatisfeitos e aqueles que dizem simplesmente insatisfeitos. A empresa pode descobrir que perde 80 por cento de seus clientes muito insatisfeitos e apenas 40 por cento dos que dizem insatisfeitos. Em ambos os casos, é claro, a empresa tem que tentar conhecer as causas da insatisfação.

De maneira semelhante, pode haver uma grande diferença entre clientes satisfeitos e clientes muito satisfeitos. As empresas podem perder de 10 a 30 por cento de seus clientes satisfeitos. Quando se pergunta a esses clientes por que abandonaram a empresa, respondem que estavam satisfeitos, mas encontram um outro fornecedor que os satisfaz ainda mais. Empresas inteligentes, portanto, têm como objetivo não só satisfazer seus clientes, mas deixá-los maravilhados. Isso significa superar as expectativas do cliente, e não somente atendê-los.

As empresas que querem garantir a satisfação de seus clientes sempre buscam de forma continua meios para reterem os mesmos. Partindo dessa premissa Kotler (2000) afirma que “os clientes de hoje são mais difíceis de agradar, São mais inteligentes, mais conscientes em relação aos preços, mais exigentes, perdoam menos e são abordados por mais concorrentes com ofertas iguais ou melhores”.

### **Fidelização De Clientes**

A conquista de um novo cliente para empresa deve ser comemorado, mas a maior preocupação com ele é quanto à sua fidelização, fazer com que ele faça parte da previsão de demanda que a empresa tem (KOTLER, 1999).

Segundo (Kotler 1999 p.163), “empresas inteligentes, hoje em dia, não se veem como vendedoras de produtos, mas como criadoras de clientes lucrativos”.

A fidelidade pode ser definida conforme Farias (2008, p.78 apud OLIVER, 1997, p.6) como: “Um compromisso forte em recomprar ou repatrocinar um produto

ou serviço preferido consistentemente no futuro, apesar das influências circunstanciais e tentativas de marketing, que podem acarretar um comportamento de troca”.

### **Procedimentos metodológicos**

As pesquisas para o desenvolvimento e elaboração deste trabalho foram de caráter bibliográfico utilizando o método descritivo com a apresentação dos resultados em um estudo de caso, com abordagem qualitativa.

A pesquisa bibliográfica é um dos primeiros passos para levantar dados sobre o tema que se deseja estudar. De acordo com Rauen (1999, p.55),

Pesquisa bibliográfica é aquela que opera a partir do material já elaborado. Ela constitui uma excelente técnica para fornecer ao pesquisador a bagagem teórica, de conhecimento, e o treinamento científico que habilitam a produção de trabalhos originais e pertinentes.

Foi utilizado para procedimento de pesquisa um estudo de caso devido à análise ser realizada somente em uma empresa, analisando todo o contexto da atividade proposta para o estudo. Rauen (1999, p.210) explica “quanto aos estudos de casos, existe quando se analisa algo que tem valor em si mesmo. Os alvos são características que o caso tem de único, singular ou particular”.

A pesquisa foi desenvolvida em uma indústria plástica localizada no município de Orleans - SC tendo como atividade a fabricação de descartáveis.

Os dados foram coletados através da técnica de entrevista direta não estruturada, por telefone ou e-mail, a fim de obter as informações necessárias para a apuração das informações, além dos dados pesquisados no próprio sistema existente na empresa.

Após a coleta dos dados, estes foram dispostos em planilhas para a devida apuração dos resultados que estão dispostos na discussão dos resultados.

### **Resultados e discussão**

A presente pesquisa tem por objetivo geral, analisar a carteira de clientes inativos na empresa Indústria e Comércio de Plásticos Zanini Ltda, visando buscar, reestabelecer contatos comerciais, visto que já estão cadastrados na empresa e não efetuam compras a pelo menos seis meses.

### **Diagnóstico da organização**

A empresa Indústria e Comércio de Plásticos Zanini Ltda, foi fundada em 05 de Junho de 1997 em Orleans sul de Santa Catarina, atua no mercado produzindo produtos descartáveis com a marca Copozan, sendo especializada na produção de copos, pratos, potes e tampas nas resinas de poliestireno e polipropileno. A marca Copozan atualmente está presente em todo território nacional e parte do Mercosul.

A empresa está inserida em um mercado muito dinâmico e agressivo, seus concorrentes buscam através de ações de marketing (propaganda, preço, prazo e promoção), buscar de todas as formas essa clientela. Hoje à Copozan possui uma carteira de mais ou menos 8 mil clientes e devido à essa quantidade podemos ver que dificilmente consegue-se atender toda essa demanda com o pessoal que ela dispõe hoje atuando na área comercial. A pesquisa procurou mostrar que muito mais que abrir novos clientes (o que é muito importante também) é necessário a manutenção dos clientes cadastrados, pois, já existem todas as informações necessárias prontas para efetuar novas vendas, como o histórico de compras, entregas e até problemas, para com isso estabelecer uma rede de relacionamento pessoal e conhecer as particularidades que cada pessoa e região tem, agregando muito para o conhecimento pessoal e profissional de quem tem o privilégio de se relacionar com pessoas de todo o Brasil e parte do Mercosul.

### **Dados da Organização / Instituição / Empresa de realização da pesquisa**

Razão Social: Indústria e Comércio de Plásticos Zanini Ltda.

Nome fantasia: Copozan.

Cidade: Orleans – SC.

Fone: (48) 3466-0132.

### **Clientes inativos da empresa**

A seleção dos clientes foi feita de maneira aleatória e com muito cuidado, pois, além de selecionar a clientela que estava inativa (não compravam a pelo menos 6 meses), foi necessário separar os clientes que são cadastrados pelos representantes, para não interferir no relacionamento entre eles. Todos os clientes dos Estados do Rio Grande do Sul e Santa Catarina são cadastrados pela empresa, já os clientes do Estado do Paraná pertenciam a um representante que se desligou

da empresa. Uma observação que deve ser feita é que a princípio a intenção era selecionar 50 clientes de cada Estado, mas devido ao alto grau de complexidade no atendimento, pela eficiência e pela qualidade, foi optado em atender apenas 20 clientes cada Estado.

Antes de fazer os primeiros contatos com os clientes, foram analisados seus históricos junto à empresa, como média de compras em valores, tempo médio de compra e histórico de pagamentos.

### **Relação comercial com clientes inativos**

Os primeiros contatos foram feitos através de e-mail, foi encaminhado para todos os clientes pesquisados um e-mail marketing, estabelecendo assim o começo das relações. Nesse e-mail havia a identificação, o porquê do contato, o catálogo virtual com os produtos da empresa e solicitado à confirmação do recebimento, quando não recebido à confirmação ocorria o contato por telefone. Nesse primeiro contato foi identificado que muitos clientes gostariam de comprar novamente os produtos da empresa, apenas não faziam as suas cotações devido justamente a falta de contato, que foi esquecido tanto pela empresa quanto pelo cliente, também nesses contatos foi verificado que algumas empresas fecharam as suas portas ou mudaram de ramo conforme demonstrado no decorrer da pesquisa. Os contatos foram feitos na seguinte sequência: Rio Grande do Sul, Santa Catarina e por último o Paraná. Os e-mails deram um retorno muito bom, pois, quase todos foram respondidos, sendo que nos demais o primeiro contato foi através do telefone.

### **Venda a clientes inativos**

Após estabelecido às relações comerciais, foi encaminhado a tabela de preços para quem solicitava e para quem ainda não estava com a intenção de comprar dessa vez, ficava o contato comercial demonstrando que o cliente não estava esquecido, pois, foi criada uma agenda de previsão de novas compras, e alguns dias antes do prazo, era efetuado contato por telefone ou e-mails avisando que a empresa estava a disposição para qualquer dúvida que teriam ou para responder as suas cotações.

As primeiras vendas foram efetuadas em torno de 17 dias após os primeiros contatos, algo até surpreendente devido à rapidez que aconteceram. Logo após o fechamento do pedido, o cadastro do cliente era atualizado junto ao sistema

financeiro que a empresa consulta e apenas uma das vendas não foi liberada devido à restrição no cadastro.

Hoje quase todos os clientes mandam e-mail fazendo as suas cotações, 12 clientes estão cadastrados no Skype, 4 conversam por *Whatsapp* e uma minoria somente por telefone.

Segue abaixo o detalhamento de como se deu a coleta de dados da pesquisa.

Foram selecionados 20 clientes cada Estado, poderemos ver abaixo no quadro que alguns desses clientes encerraram as suas atividades.

Quadro 02 – Seleção de Clientes

<b>Clientes</b>	<b>Quant.</b>	<b>Contato</b>	<b>S/contato</b>	<b>Mantém contato</b>
Rio Grande do Sul	20	16	4	Sim com os 16
Santa Catarina	20	19	1	Sim com os 19
Paraná	20	18	2	Sim com os 18

Fonte: Autor (2017).

Esses 7 clientes que não se conseguiu contato por terem encerrado as suas atividades não foram repostos para efetuar uma amostragem correta sobre essa situação. Como a seleção foi aleatória apostar-se-ia de saber realmente a situação de cada cliente quanto as suas atividades comerciais.

Após estabelecer o contato, foram atualizados todos os cadastros dos clientes que continuavam ativos em suas atividades, como telefones, e-mails, contato pessoal, endereços (caso houve alguma alteração) entre outros.

Quadro 03 – Atualização Cadastral e Motivos da Inatividade

<b>Estado</b>	<b>Quant.</b>	<b>Atualização Cadastral</b>	<b>Tempo inativo</b>	<b>Motivo</b>
RS	16	Dados Atualizados	Média 8 meses	Falta de Contato
SC	19	Dados Atualizados	Média 6 meses	Falta de Contato
PR	18	Dados Atualizados	Média 10 meses	Ausência de Representante

Fonte: Autor (2017).

Agora que todos os cadastros estavam atualizados e os contatos estabelecidos, começa-se a trocar e-mails respondendo cotações, tirando dúvidas sobre os produtos, sobre logística entre outros. A primeira venda foi efetuada 17 dias depois dos primeiros contatos, algo que surpreendeu pela rapidez que aconteceu. Após a primeira venda logo em seguida foram ocorrendo as outras, algo satisfatório, pois os resultados começavam a aparecer. No quadro abaixo são apresentados os resultados até 31 de maio de 2017, quando foram fechados dados para a presente pesquisa.

O quadro abaixo mostra os resultados dos clientes do Estado do Rio Grande do Sul.

Quadro 04 – Resultados dos Clientes do Rio Grande do Sul

<b>Clientes RS</b>	<b>Tipo de contato</b>	<b>Fez cotação</b>	<b>Comprou</b>	<b>Comprou mais de uma vez</b>
16	10 por e-mail	Sim	7 já compraram	3 já compraram
	6 por telefone	Sim		

Fonte: Autor (2017).

Dos 16 clientes que foi realizado contato, todos fizeram cotações ao longo desse período, desses 7 compraram e desses 3 já compraram mais de uma vez.

O quadro abaixo mostra os resultados dos clientes do Estado de Santa Catarina.

Quadro 05 – Resultados dos Clientes de Santa Catarina

<b>Clientes SC</b>	<b>Tipo de contato</b>	<b>Fez cotação</b>	<b>Comprou</b>	<b>Comprou mais de uma vez</b>
19	16 por e-mail	Sim	11 já compraram	8 já compraram
	3 por telefone	Sim		

Fonte: Autor (2017).

Dos 19 clientes que foi realizado contato, todos fizeram cotações ao longo desse período, desses 11 compraram e desses 8 já compraram mais de uma vez, essa foi a maior reincidência de compra em relação aos outros Estados.

O quadro abaixo mostra os resultados dos clientes do Estado do Paraná.

Quadro 06 – Resultados dos Clientes do Paraná

<b>Clientes PR</b>	<b>Tipo de contato</b>	<b>Fez cotação</b>	<b>Comprou</b>	<b>Comprou mais de uma vez</b>
18	8 por e-mail	Sim	4 já compraram	2 já compraram
	10 por telefone	Sim		

Fonte: Autor (2017).

Dos 18 clientes que foi realizado o contato, todos fizeram cotações ao longo desse período, desses, 4 compraram, sendo que 2 deles já compraram mais de uma vez, este foi o menor índice de vendas em relação aos outros Estados.

Com todos estes clientes foi mantido contato independentemente de atuar na área comercial da empresa ou não, agregando muito mais trabalho a função, porém, a gratificação que os clientes e a empresa proporcionaram compensou o esforço.

### **Ações propostas para a manutenção da relação comercial**

Esta pesquisa teve como principal objetivo reestabelecer as relações comerciais entre a empresa e clientes, entender o porquê desse abandono e ainda identificar a viabilidade de desempenhar tal função.

O resultado foi promissor, pois, foram efetuadas diversas vendas nesse período e o relacionamento reestabelecido.

Devido ao fato de a carteira de clientes inativos possuir um número significativo, acreditamos ser viável a contratação de uma pessoa para trabalhar em sua reativação.

### **Considerações Finais**

Ao término desta pesquisa pode-se ver a importância que têm o relacionamento contínuo com os clientes e a disponibilização de pessoal para atender a carteira de clientes inativos. Foi identificada uma ótima oportunidade de alavancar as vendas sem aumentar os gastos, pois, a carteira de clientes está pronta, basta apenas atualizá-la e fazer os contatos. Esse contato deve ser feito de forma clara, formal e objetiva, pois, hoje a empresa atua a nível de Brasil e parte do Mercosul, sendo que cada região e cada cliente possui peculiaridades que devem ser identificadas a partir da continuidade do relacionamento, estreitando ainda mais os laços comerciais entre empresa e cliente.

O objetivo principal desta pesquisa era de trabalhar a carteira de clientes que não compravam na empresa a pelo menos seis meses, e ver qual o motivo dessa inatividade. A empresa hoje não possui pessoal suficiente para fazer esse trabalho de pós-venda e foi identificada uma grande oportunidade de alavancar as vendas sem grandes custos.

As pesquisas bibliográficas deram fundamentação a esta pesquisa e a metodologia aplicada foi adequada, já que os objetivos foram alcançados.

A satisfação em desenvolver esta pesquisa superou as expectativas, pois, os resultados podem ser considerados muito bons, tanto pelas vendas, pela empresa, pelos contatos feitos, pela satisfação dos clientes e pelo próprio crescimento pessoal e profissional como pesquisador e um aprendizado para a vida. Outra observação relevante, é a importância de desenvolver novos clientes para dar sustentação e garantir a expansão das atividades da empresa, porém muito mais importante é manter e fidelizar os clientes atuais, que fomentam a empresa na atualidade.

## Referências

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração de vendas**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

\_\_\_\_\_. **Gestão de Pessoas**. 3.ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

COBRA, Marcos H. N. **Administração de Marketing no Brasil**. São Paulo: Editora Cobra, 2003.

\_\_\_\_\_. **Administração de Marketing no Brasil**. 3.ed. Rio de Janeiro: Elsevier Editora, 2009.

\_\_\_\_\_. **Administração de Vendas**. São Paulo: Atlas, 1994.

\_\_\_\_\_. **Administração de Vendas**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2007.

DORNELAS, Jose Carlos Assis. **Empreendedorismo: Transformando ideias em negócios**. 2.ed. revista atualizada. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

FARIAS, Rosiane Redivo. **Formas de conquista, satisfação e retenção de clientes no ramo de industria plástica**. Orleans: 2008.

KOTLER, P; ARMSTRONG, G. **Princípios de marketing**. São Paulo: Editora Prentice, 2003.

KOTLER, Philip. **Administração de marketing: a edição do novo milênio**. São Paulo: Prentice Hall, 2000.

\_\_\_\_\_. **Administração de marketing: como criar, conquistar e dominar mercados**. São Paulo: Futura, 1999.

\_\_\_\_\_. **Marketing 3.0: as forças que estão definindo o novo marketing centrado no ser humano**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

LACRUZ, Adonai José. **Plano de Negócios Passo a Passo: Transformando Sonhos em Negócios**. 1.ed. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2008.

LAS CASAS, Alexandre Luzzi. **Marketing de varejo**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2010.

## **CAPÍTULO 19 - COMUNICAÇÃO EMPRESARIAL: UMA LEITURA SOBRE A IMPORTÂNCIA DA COMUNICAÇÃO NAS ORGANIZAÇÕES (Lucas Souza; Richard da Silva; Adalberto Alves de Castro; Flávio Schlickmann; Marcia Bianco)**

**Resumo:** A comunicação é uma ferramenta muito importante e, portanto, auxilia os gestores na tomada de decisões para se obter boa relação entre eles e seus colaboradores, construindo-se um ambiente de trabalho agradável, bem como um espírito de equipe e diálogo mais aberto. Desse modo, o objetivo principal para este artigo é analisar o impacto da comunicação eficaz nas organizações. Para tal, optou-se pelo método bibliográfico que, por meio de autores consagrados na área, permitiram a produção desta pesquisa. Como resultado, constatou-se o fato de que o profissional que atua no mundo das organizações e que faz da comunicação instrumento de trabalho, faz também transformação social quando a faz bem.

**Palavras-chave:** Comunicação. Organização. Ferramenta.

### **BUSINESS COMMUNICATION: A READING ON THE IMPORTANCE OF COMMUNICATION IN ORGANIZATIONS**

**Abstract:** Communication is a very important tool and therefore helps managers in making decisions to get a good relationship between them and their employees, building a pleasant work environment, as well as a more open team spirit and dialogue. Thus, the main objective of this article is to analyze the impact of effective communication in organizations. For this, we opted for the bibliographic method that, through established authors in the area allowed the production of this research. As a result, the fact that the professional that acts in the world of the organizations and that makes of the communication instrument of trabalho, also makes the social transformation when it happens.

**Keywords:** Communication. Organization. Tool.

### **Introdução**

O presente artigo científico, trabalho de conclusão do curso de Administração do Unibave, busca discorrer e entender sobre como ocorre o processo de comunicação nas organizações, os tipos de comunicação mais utilizados e os elementos necessários para que a comunicação possa existir entre os colaboradores de uma organização, pois a comunicação empresarial possui um papel muito importante nas organizações, uma vez que se trata de uma ferramenta de extrema necessidade à obtenção do sucesso ou do fracasso no ambiente mercadológico.

O excesso de informações por diversos meios de comunicação, principalmente via eletrônica é percebido. Muitas empresas têm a falsa impressão

de que se deve comunicar tudo a todos, sem respeitar a hierarquia de cargos e fluxos internos. É fundamental que a comunicação nas empresas se torne mais eficaz por canais adequados para cada público alvo e com a periodicidade necessária para evitar a banalização dos informativos enviados.

Uma organização só se desenvolverá se houver meios de contatar os diferentes setores, suprimindo a falta ou pequeno grau de relacionamento interno e externo, melhorando a qualificação do funcionário e tendo como consequência uma elevação do conceito e imagem diante de seu público. A Comunicação Empresarial é vista como uma necessidade nas organizações, assumindo um papel de extrema importância dentro das empresas. Trata-se de uma ferramenta estratégica, sendo responsável por criar a cultura e fortalecer a identidade da empresa.

Desse modo, encaminha-se a seguinte problemática em torno da comunicação nas organizações: por que a comunicação é um elemento indispensável ao bom funcionamento das organizações? Para tal, no intuito de responder ao problema, tem-se como objetivo geral deste artigo analisar o impacto da comunicação eficaz nas organizações. Na sequência, os objetivos específicos: identificar as ações necessárias para se realizar comunicação empresarial eficaz; verificar de que forma tais ações de comunicação podem restringir os resultados, impactando negativamente nos negócios; mostrar o fato de que a comunicação empresarial influencia no sucesso da empresa, pois é fator decisivo sobre o capital.

### **Procedimentos Metodológicos**

Metodologia consiste em um conjunto de procedimentos e técnicas fundamentais à elaboração de uma pesquisa de qualidade e confiabilidade.

A ciência tem como objetivo fundamental chegar à veracidade dos fatos. Neste sentido não se distingue de outras formas de conhecimento. O que toma, porém, o conhecimento científico distinto dos demais é que tem como característica fundamental a sua veracidade. Para que um conhecimento possa ser considerado científico, torna-se necessário identificar as operações mentais e técnicas que possibilitam a sua verificação. Ou, em outras palavras, determinar o método que possibilitou chegar a esse conhecimento (GIL, 2008, p.8).

A metodologia tem o objetivo de proporcionar ao pesquisador o método mais adequado para elaboração de sua pesquisa, otimizando tempo, melhorando sua capacidade de compreensão e facilitando a assimilação e obtenção do objetivo de

estudo. Por essa razão, para este artigo, optou-se pelo método bibliográfico, que é feito a partir de material já elaborado e constitui um acervo bibliográfico, ou seja, em toda espécie de informação registrada em bibliografias e que ser arquivada numa biblioteca.

Segundo Gil (2008), a principal vantagem da pesquisa bibliográfica está no fato de que permite uma amplitude de assuntos maior do que aquela que poderia pesquisar diretamente. Essa vantagem acaba se tornando muito importante nos casos em que a pesquisa requer dados dispersos pelo espaço, pois há uma bibliografia à disposição para a utilização.

### **O que é comunicação?**

Comunicação, de acordo com Melo (2005), é o método que permite a troca de informações entre duas ou mais pessoas. A necessidade de comunicar-se sempre foi fundamental à sobrevivência, desde os tempos mais remotos. Da mesma forma, no sistema organizacional. Grande parte das empresas necessitam de funcionários qualificados e informados sobre o que acontece dentro e fora de seu estabelecimento. “A comunicação é o reflexo da cultura humana, ao mesmo tempo em que possibilita sua construção e disseminação” (ALZIRA, 2009, p.16).

Bueno (2003) apresenta que nos últimos tempos as organizações lidaram com grandes mudanças em nome de fatores econômicos, geopolíticos e socioculturais. A comunicação ainda sofre modificações devido a elementos chamados de “fatores de mercado” e “fatores comunicacionais”, identificados no mundo da comunicação. Por essa razão, ela é um método essencial entre pessoas e instituições, uma troca de informações, deixando as mensagens mais acessíveis. Segundo Chiavenatto (2000) e Serra (2007), os indivíduos comunicam-se em diversos níveis, por diversas razões, com muitas pessoas e de diversas formas.

A comunicação é um processo natural, uma arte, uma tecnologia, um sistema e uma ciência social. É a força que contesta e transforma as estruturas sociais e de governo e também o veículo de auto-expressão. Através dela, a humanidade luta, sonha, chora e ama (GRACIE, 2010, p.11).

Segundo Dias (2016), no universo organizacional, negócios que geram importância às empresas são claramente acertados em pouco tempo, devido a velocidade e eficiência que as informações chegam constantemente. Porém, apesar

das empresas possuírem uma equipe qualificada e recursos tecnológicos avançados, acabam tendo problemas com a comunicação, seja ela externa ou internamente.

Comunicação empresarial, de acordo com Matos (2004), pode ser subdividida em comunicação interna, comunicação externa, assessoria de imprensa, comunicação interpessoal, comunicação interfuncional e comunicação informal. Na comunicação interna, tem-se os funcionários e colaboradores diretamente ligados à empresa; e, na comunicação externa, os nossos clientes, consumidores, fornecedores, acionistas, empresas concorrentes, sociedade, mídia, governo, órgãos públicos, escolas, sindicatos e etc. são todos interligados.

### **Elementos Relacionados ao Processo de Comunicação**

A comunicação é o processo muito abrangente, reunindo a transmitição de informações, conteúdos intelectuais e emocionais. Por essa razão, a comunicação passa a envolver um fluxo de mão dupla, havendo um receptor e um transmissor que partilham de um processo de interlocução (LACOMBE; HEILBORN, 2003).

Existe uma grande diferença entre fazer uma comunicação e dar uma informação. Informar refere-se a um ato unilateral, que envolve a pessoa que tem uma informação a ser transmitida. Comunicar-se, significa fazer-se entender, gerar reações no interlocutor (GIL, 2001).

Comunicação empresarial, de acordo com Matos (2009), é a relação da empresa com o ambiente interno e externo, envolvendo uma série de procedimentos e técnicas destinados a estabelecer comunicação e transmissão das informações sobre os desempenhos, resultados, missão, objetivos, metas, projetos, processos, normas, procedimentos, instruções de serviços, etc.

Dessa maneira, para que exista uma comunicação, é necessário que de fato haja o processo de comunicação, ou seja, as ligações entre uma fonte e outra, que resultaram em compreender e transferir um significado (ROBBINS, 2002).

Para que possa haver melhor comunicação, deve-se lembrar, segundo Kotler (2006), os nove elementos fundamentais que podem comprometer os desígnios das organizações empresariais, causando resultados negativos quando não respeitados:

- Emissor: transmite a mensagem ao receptor ou destino
- Codificação: transformação do pensamento em forma emblemática.

- Mensagem: conjunto de símbolos transmitido pelo emissor.
- Mídia: meios de comunicação pela qual a mensagem é transmitida do emissor ao receptor.
- Decodificação: procedimento do receptor que atribui significado aos símbolos conduzidos pelo emissor.
- Receptor: aquele que recebe a mensagem por meio dos canais codificando para colocá-la a disposição até seu destino.
- Resposta: reação do receptor depois de ter sido revelado a mensagem.
- Feedback: devolução da mensagem do receptor ao emissor.
- Ruído: inquietações não desejáveis que podem modificar e perturbar no processo da comunicação.

Figura 1: Componentes de um processo ou sistema de comunicação.



Fonte: Maximiano (2008, p. 296).

Gil (2001) descreve que a partir do instante em que se transmite uma mensagem ou informação que é repassada a alguém, acontece o processo de comunicação. Há diferentes formas de transmitir uma mensagem e se fazer comunicação. Diversos modelos de comunicação foram criados com intuito de entender como funciona esse processo.

### Canais de comunicação

Para Neves e Castro (2010), as organizações que prestam serviços e produtos podem se deparar como problemas de fazer sua fabricação disponível e aberto aos clientes alvo. Estas instituições necessitam identificar quais canais que

admitam atingir o público disperso em certa área; algumas empresas aproveitam o aumento da tecnologia e evolução da internet para interagir com os clientes.

Para ser bem-sucedida em nossa sociedade, saturada de comunicação, uma empresa tem de criar uma posição na mente do cliente potencial, uma posição que leve em consideração não apenas as forças e as fraquezas próprias de uma empresa, mas também as de suas concorrentes (LOVELOCK ; WIRTZ, 2006, p. 51).

Segundo Kotler (2000), para se atingir o mercado-alvo, as organizações utilizam três canais de *marketing*: canais de comunicação; canais de distribuição, e canais de vendas. Os canais de comunicação são aplicados para conduzir conteúdos a compradores-alvo e sucessivamente receber as mensagens deles. No contexto geral, esses canais encontram-se em revistas, radio, televisão, jornais, telefone, *outdoor*, correio, folderes, *internet* entre outros. Nos canais de distribuição, são usados para apresentar ou oferecer produtos e serviços reais aos clientes, negociantes ou usuários, tendo como exemplo, os armazéns, veículos de transporte, canais comerciais (distribuidores, atacadistas e revendedores). Os canais de vendas são aplicados para concretizar acordos com compradores de alto nível. São eles, vendedores, distribuidores, instituições bancárias e corporações de seguros que promovem as transações.

Há também outros dois exemplos de canais de comunicação, defendidos por Kotler e Keller (2006) e por Lovelock e Wirtz (2006):

a) Canais de comunicação pessoais: envolvem pessoas que possam se comunicar em forma de dialogo ou apresentação ao publico, telefone, *e-mail*. Algumas maneiras de estimular esse canais para as organizações são: observação de funcionários influentes, construindo liderança de opinião, utilizando o *marketing* boca a boca, entre outros.

b) Canais de comunicação não-pessoais: encontram-se nas mídias, sendo que são formadas entre os meios de comunicação; a) escrita, por meio da qual se pode ter como exemplo jornais e revistas; b) comunicação transmitida, que são os rádios e televisões; c) comunicação via rede, sendo eles, telefone, tv a cabo, satélite e tecnologias sem fio; d) eletrônica, via sites, vídeos, CD, DVD; e) expositiva e, por fim, as exposição como os painéis, outdoors, cartazes.

## **Comunicação Empresarial**

A Comunicação Empresarial, de acordo com BRONDANI (2015), pode ser utilizada como uma estratégia ou um conjunto de atividades que melhoram a imagem da organização, mas não é utilizada somente como uma ferramenta para a reputação empresarial. Hoje, especialmente, procura relacionar-se com diversos públicos, desenvolvendo produtos de qualidade, que satisfazem o perfil do consumidor e também sua credibilidade. Acontece de fato quando há um contato direto com os funcionários e consumidores, havendo uma ligação entre seus públicos internos e externos, e, para Matos (2009), é um recurso estratégico de gestão que, quando bem aproveitado, garante um funcionamento com integração, coesão e produtividade nas instituições. Pode-se dizer, por tudo isso, que a comunicação tem grande potencial para ser uma vantagem competitiva ou um enorme problema.

Nas organizações, é possível analisar a comunicação, como fenômeno de aspecto sociológico, considerando a maneira como são formados os grupos, as lideranças, os boatos, e, também, de uma perspectiva antropológica, considerando a etnia e cultura que compõem o clima interno. Essas abordagens não são excludentes. Quanto mais amplo forem o universo e as variáveis consideradas na análise da comunicação, dentro da empresa, maior a oportunidade de compreendê-la e, assim, fazer intervenções positivas. (ALZIRA, 2009, p.82).

Segundo Grouard e Meston (2001) Na comunicação é necessário organização e apoio. Ela está em decorrência a todo momento e em qualquer lugar, é auto difusora e essencial no o processo de mudança. Sendo assim, é eficaz garantir que ela consiga adequadamente cumprir suas funções. “Todo ato de comunicação influencia, de alguma maneira, a organização” (DAVIS e NEWSTROM, 1996, p. 5).

Se não existisse o processo de comunicação interna, as organizações não existiriam e não seriam operantes, sendo ela a rede que comanda e integra todas as partes da organização (CHIAVENATO, 2004). Nelas, a comunicação atua conforme o comportamento dos indivíduos de várias maneiras, dando-se conta de que as organizações têm hierarquias e orientações formais que devem ser repassadas aos colaboradores (ROBBINS, 2002).

À comunicação são impostas quatro funções internas básicas de uma empresa ou grupo: o controle, a motivação, a expressão emocional e o repasse de informações (ROBBINS, 2002).

### ***Fatores que influenciam a comunicação empresarial***

Stoner e Freeman (1999), afirmam que existem quatro fatores que influenciam na qualidade da comunicação nas empresas, que são: estrutura de autoridade, canais formais da comunicação, propriedade da informação e a especialização do trabalho.

**Estrutura de autoridade:** Identificar as diferentes escalas hierárquicas ajudando a determinar quem irá comunicar-se com quem.

**Canais formais da comunicação:** Nos canais, são de suma importância a medida em que as empresas se desenvolvem e cresce ao longo do tempo. Os canais de comunicação impedem de certa maneira o fluxo livre das informações entre vários níveis da instituição.

**Propriedade da informação:** Está relacionado a importância dos empregados obter informações possíveis para o conhecimento necessário sobre seus trabalhos.

**Especialização do trabalho:** A divisão de cada trabalho facilita a comunicação entre os grupos.

Segundo Angeloni (2010) a comunicação organizacional é um estudo bastante profundo, sendo necessário o entendimento dos elementos que influenciam a comunicação nas empresas, pois é na comunicação que se formam relações de trabalho.

Para este mesmo autor, a comunicação nas organizações conhece a si mesmo e ao próximo, se encontrando no grupo externo da empresa ou no interno. Desta forma, as classes fundamentais de comunicação podem ser consideradas interna e externa:

- Interna - agrega as comunicações que se formam dentro do sistema empresarial, apoiando decisões, unindo estruturas, redes, objetivos, normas, políticas, programas, diretrizes etc.
- Externa – Comunicações enviadas e recebidas das organizações para clientes, instituições, mercado, fornecedores.

Nos tópicos adiante estarei detalhando e explorando um pouco mais sobre os dois fundamentos da comunicação, interna e externa.

### **Comunicação Interna**

A comunicação interna é o relacionamento e a interação dos processos organizações dentro da empresa com os funcionários. Para Kunsch (2003), a comunicação interna é um departamento elaborado com objetivos específicos viabilizando a interação provável entre a empresa e seus funcionários. Sendo assim, a comunicação interna advém da ciclo de informações de todos os setores da instituição, permitindo seu funcionamento.

A comunicação interna é a comunicação que existe entre a instituição e os empregados. Assim, entendemos que a comunicação interna envolve:

- A comunicação entre órgãos, departamentos e unidades;
- A comunicação entre funcionários do mesmo setor, órgão ou unidade;
- A comunicação entre gerências;
- A comunicação entre direta entre a chefia e empregados, de supervisores e gerentes, e chefia indireta, como diretores e presidentes (TAVARES, 2007).

A comunicação interna é de fato importante, pois as organizações procuram um diferencial no mercado de trabalho, sendo assim, torna-se intensa a valorização dos empregados, para que as metas sejam alcançadas e sobretudo uma construção de relacionamentos em harmonia, com isso, fortalecendo as relações do público interno (MARCHIORI, 2004).

Comunicação interna, de acordo com HOUAISS (2001), é “aquela que se cumpre entre a Organização junto ao seu público interno sendo diferente também da Comunicação Administrativa, conjunto dos meios e procedimentos utilizados em uma Instituição para transferência de informações, ordens, solicitações, orientações, etc”.

A qualidade da comunicação interna passa pela disposição da direção em abrir as informações; pela autenticidade, usando a verdade como princípio; pela rapidez e competência; pelo respeito às diferenças individuais; pela implantação de uma gestão participativa, capaz de propiciar oportunidade para mudanças culturais necessárias, pela utilização das novas tecnologias; pelo gerenciamento de pessoal técnico especializado, que realize efetivamente a comunicação de ir-venir, numa simetria entre chefias e subordinados. (KUNSCH, p. 160, 2003).

Conforme GIL (2001), dentro das empresas existem mecanismos que possibilitam uma comunicação mais eficaz, cabendo a nós ressaltá-los. Inicialmente, é necessário ter uma sintonia com o receptor. O status, níveis de linguagem, conhecimentos e a formação profissional do receptor podem influenciar no entendimento da mensagem que será passada. Uma das habilidades de

comunicação mais importante é o saber ouvir, sendo com frequência talvez a mais ignorada. Sendo que incentiva uma boa comunicação entre as pessoas, possibilitando a compreensão do outro.

Para ARGENTI (2006, p. 169), “A comunicação interna no século XXI envolve mais do que memorandos e publicações; envolve desenvolver uma cultura corporativa e ter o potencial de motivar a mudança organizacional”.

### **Comunicação Externa**

A comunicação externa organizacional é tudo e qualquer tipo de informação que uma empresa desenvolve para originar sua imagem junto ao seu público-alvo.

Para Torquato, (2002) a comunicação externa é se responsabiliza pelo posicionamento e pela imagem da empresa ao público. Sendo assim, a importância é a opinião pública. E como é comum constantes mudanças, em relação da dinâmica das circunstâncias, acompanhar as tendências das opiniões pública compõe o dever do comunicador.

Segundo Angeloni (2010) comunicação externa são às comunicações enviadas e recebidas por um sistema organizacional aos fornecedores, mercados, consumidores, poderes públicos, abrangendo os padrões sociais, culturais, políticos, econômicos e do meio ambiente.

Oliver (2008) afirma que a comunicação externa incide entre gestores e pessoas fora das instituições.

Para Costa (1995, p. 45), a imagem é essencialmente,

Resultante da identidade organizacional, expressa nos feitos e nas mensagens. Para a empresa a imagem é um instrumento estratégico, um conjunto de técnicas mentais e materiais, que têm por objetivo criar e fixar na memória do público, os ‘valores’ positivos, motivadores e duradouros. Estes valores são reforçados ao longo do tempo (impregnação da mente) por meio dos serviços, das atuações e comunicações. A imagem é um valor que sempre se deseja positivo – isso é, crescente e acumulativo –, e cujos resultados são o suporte favorável aos êxitos presentes e sucessivos da organização.

Segundo BAHIA (1995), é de grande importância que a comunicação externa seja bem planejada e concretizada com competência, selecionando um público prioritário e os mais adequados meios de comunicação para serem atingidos, visando um impacto direto no aumento ou diminuição dos ganhos da empresa.

Entretanto uma boa comunicação externa pode positivamente impactar fazendo ter um ótimo nível de aceitação por parte do público alvo.

### **As formas de comunicação organizacional**

A comunicação dentro de uma empresa, segundo Terciotti e Macarenco (2009), apresenta três direções de fluxo: de cima para baixo, de baixo para cima e horizontal. Sendo assim, o fluxo pode determinar a passagem da mensagem do emissor ao receptor.

Toda instituição utiliza o fluxo de acordo com sua política interna. A seguir será apresentada as três direções de fluxos de comunicação citados.

#### **Comunicação de cima para baixo**

O método de comunicação de cima para baixo, de acordo com Terciotti e Macarenco (2009) se faz quando o topo da hierarquia de supervisores emitem mensagens e informações para os níveis hierárquicos inferiores da organização. Esta maneira de se comunicar se faz presente nas empresas, porém em instituições que possuem um sistema autocrático são de maior destaque, pois são burocratizadas e hierarquizadas.

Os autores apresentam alguns exemplos de como os superiores comunicam-se com os subordinados:

- Expor mensagens e avisos em revistas, jornais, boletins, no site da empresa.
- Organizar palestras e treinamentos.
- Realizar reuniões informativas.
- Formular o regulamento da empresa.
- Apresentar resultados empresariais.
- Anunciar estratégias que serão adotadas pela empresa.
- Informações sobre os métodos que serão modificados no trabalho.
- Instruir como realizar um serviço.

#### **Comunicação de baixo para cima**

No processo da comunicação de baixo para cima de acordo com os autores Terciotti e Macarenco (2009), é quando os níveis de hierarquia inferior emitem as mensagens e informações para a hierarquia superior. Este processo de

comunicação é mais utilizados em organizações onde o sistema é de gestão participativa. A seguir alguns dos exemplos que os mesmos autores explicam a maneira de comunicação utilizada:

- Encaminhar e-mails aos superiores.
- Encaminhar documentos ou relatórios de controle, qualidade, produção.
- Participação nas reuniões e decisões da empresa.
- Participar de enquetes e pesquisas dentro da organização.

Além de proporcionar aos líderes o *feedback* das decisões administrativas, a comunicação de baixo para cima fornece valiosas informações sobre seus subordinados – tais como suas expectativas, satisfações e/ou insatisfações, aumenta a motivação dos funcionários, que passam a se sentir parte do processo de melhoria e desenvolvimento da empresa, mantém elevado o moral dos funcionários e assegura que as tarefas sejam desempenhadas de modo apropriado. (TERCIOTTI e MACARENCO, 2009, p. 52).

Para DRAGANI e PERESSIN (2011) podemos observar que este tipo de comunicação é importante tanto para os subordinados que podem expor suas ideias, satisfações e insatisfações sentindo-se parte do processo de desenvolvimento da organização, e quanto para os líderes da empresa que recebem um feedback de seus funcionários colaborando nas decisões administrativas.

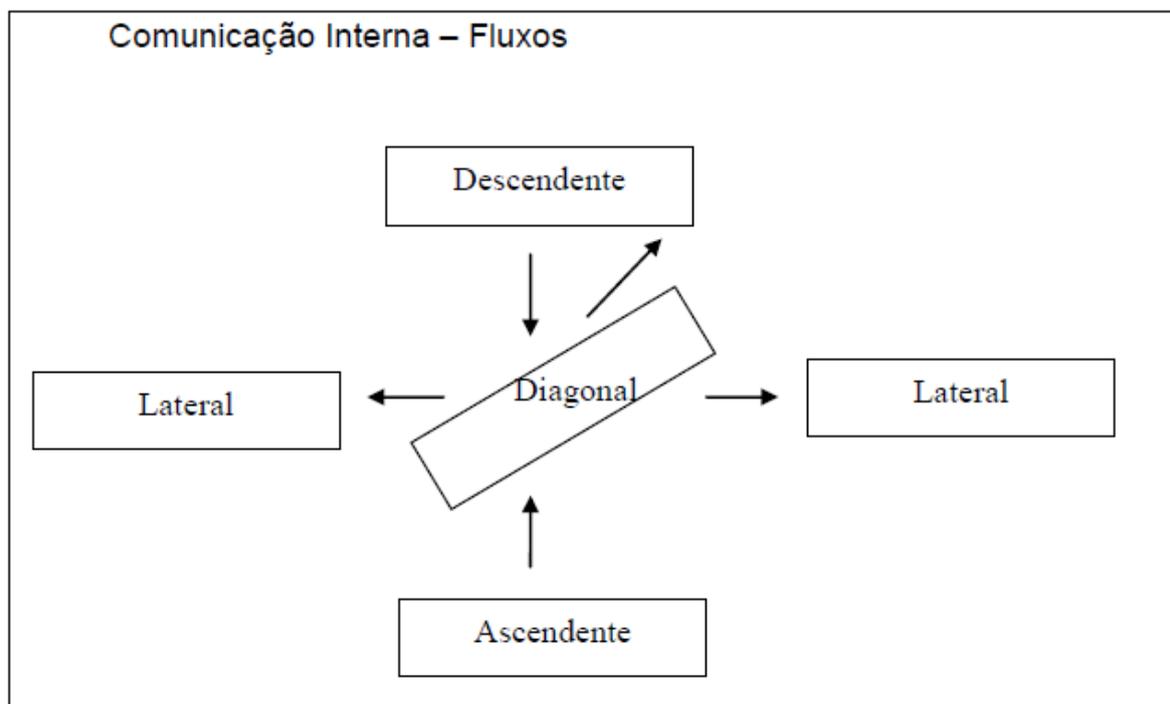
### **Comunicação horizontal ou lateral**

A comunicação horizontal segundo Terciotti e Macarenco (2009), é onde a troca de informações acontece apenas em meio aos colaboradores do mesmo nível hierárquico. Este tipo de comunicação pode ocorrer entre colaboradores do mesmo setor e também de diferentes setores, que são chamados de interdepartamental e interdepartamental.

A baixo alguns dos exemplos que os autores citados apresentam sobre este tipo de comunicação:

- Reuniões de discussão entre colaboradores.
- Conversas não formais internas.
- Reuniões entre líderes de unidades diferentes na organização.
- Realizações em conjunto para um trabalho melhor.

Podemos perceber que a comunicação horizontal ou lateral, visa união das informações e alguns tipos de procedimentos internos entre os colaboradores da empresa. No quadro a seguir percebe-se uma melhor visualização das direções dos fluxos:



Fonte: TORQUATO, 2002, p. 40.

### **Tecnologia de informação e comunicação**

Segundo Coll e Monereo (2010), a tecnologia e seus recursos estão unidos à capacidade de repassar e transmitir informações, chamada de (TICs) tecnologia da informação e comunicação, utilizadas em várias atividades humanas com o passar do tempo. Diferentes atividades sociais estão cada vez mais orientadas por estes tipos de tecnologias, afirma Martins (2005).

De acordo com Smith (2012), as gerações futuras que hoje assumem nossa sociedade, crianças e adolescentes podem ser consideradas nativas digitais, tornando a utilização das TICs na área educacional uma importância urgente para alcançar a demanda desses estudantes.

Besnoy e Clarke (2010) apresentam uma série de TICs que estão passando a ser utilizadas na educação. A baixo algum dos exemplos de TICs empregados na área educacional:

- **Ambientes Virtuais:** simulação virtual que pode dar um aspecto do mundo real, como o game Second Life.

- **Banco de dados:** instrumento utilizado para reunião e gerenciamento de dados, dando maior acessibilidade a pesquisa dos assuntos.
- **Blog:** página de *internet* que reúne informações, e que podem ser publicados diversos tipos de conteúdo, imagens, vídeos, abrindo espaço para vários leitores.
- **Ferramentas de programação:** ferramenta para criação de aplicativos e programas.
- **PodCast:** vídeos e áudios digitais que podem ser compartilhados.
- **Sofwares de edição de vídeos:** programa que possibilita o editor a fazer vídeos de diversas formas de edição.
- **Wiki:** *site* que permite a alteração de informações de documentos.

A utilização dos recursos tecnológicos também foi registrada como um grande item que facilita a expressão criativa (Burkhardt, & Lubart, 2010; Gangadharbatla, 2010; Lewis, 2009; Loveless, 2007; Rasinen et al., 2009).

Loveless (2007) apresenta as características das TICs em relação ao desenvolvimento e expressão da criatividade,: a) caráter provisório, aceita os usuários a mudarem e experimentarem alternativas; b) interatividade, possibilitando interagir em diversos níveis; c) capacidade de alcance, facilitando o maior acesso as informações; d) velocidade e funções automáticas. Proporcionando armazenamento e transformação de informações.

### Considerações Finais

O objetivo geral deste trabalho – analisar o impacto da comunicação eficaz nas organizações – foi alcançado com base na literatura consultada, permitindo descobrir que uma organização que assume a comunicação como recurso estratégico de negócio, de entendimento dos públicos e de integração à sociedade, preocupa-se com todos os tipos de variáveis que influenciam sua gestão, pois o mercado atual é cada vez mais exigente.

O problema levantado voltou-se para o fato de que a comunicação eficaz nas organizações é determinante nos negócios. De fato, o diferencial das empresas bem sucedidas gira em torno de um bom processo de comunicação, pois hoje as pessoas estão mais bem informadas sobre questões empresariais e mais céticas em relação às intenções das empresas.

Na sociedade global atual não há mais espaço para organizações que não planejam seu relacionamento com seus públicos de interesse. Na verdade, para que esse relacionamento seja considerado saudável, há de se buscar a compatibilidade entre as ações da empresa, seu discurso empresarial e, sobretudo, os interesses e valores de todos os seus consumidores e usuários.

A hipótese levantada de que as estratégias desenvolvidas nas empresas devem ser claras para serem eficientes foi comprovada, devendo começar com um público interno bem informado sobre as ações de *marketing* para unir força do trabalho em torno de metas e estratégias comuns corporativas e que a comunicação eficiente traz resultados que podem ser medidos no faturamento da empresa. A Comunicação Empresarial como ferramenta de criação e consolidação da imagem institucional torna inaceitável que grandes organizações a tratem com improvisações, pois maior que a característica do produto é a imagem corporativa de uma marca.

Quanto aos desafios que a Comunicação Empresarial enfrenta, merece destaque o uso das tecnologias como vantagem competitiva, pois se faz cada vez mais necessário saber os desejos, expectativas e reações dos clientes diante das decisões empresariais. As organizações que não se esforçam em reinventar ou auto-renovar ficarão em sérias dificuldades.

No que diz respeito à ética, é impossível administrar pessoas e projetos sem regras e critérios éticos definidos. Só com essa condição é que as decisões podem ser justas e transparentes. A utilização da tecnologia da informação evoluiu da situação de apenas apoiar as empresas para a de ser fundamental para ela. Os sistemas de informação despertaram para a evidência de que conhecimento é poder, num tempo em que as regras da sociedade e do mundo dos negócios estão em mutação.

Vale lembrar que com o desenvolvimento sustentável e a evolução tecnológica, as informações tornaram-se mais acessíveis e compartilhadas, surgindo de todos os níveis hierárquicos da empresa e do meio onde ela está inserida, exigindo do administrador uma nova postura frente a um ambiente em constante transformação, tornando-se necessário a todo momento a revisão de seus processos e valores, na cotidiana busca da vantagem competitiva.

Uma das grandes invenções tecnológicas e talvez a mais bem sucedida tecnologia da informação é a *internet*. Não dá para ignorar que ela se fortalece e se

amplia como meio de comunicação ágil e efetivo, quando associado aos outros meios. É preciso assumir que as várias linguagens e meios não se confrontam, mas se complementam. Os profissionais de comunicação precisam mudar sua postura conservadora.

Diante deste contexto, torna-se um desafio para o administrador, acompanhar e desfrutar de todos os benefícios da evolução tecnológica dos veículos de informação, ajustar a empresa em seu contexto sócio-político, utilizando a Comunicação Empresarial como estratégia de resultados. Este estudo, ao oferecer uma análise ampla do tema, torna-se fundamental para a discussão acadêmica e profissional acerca da comunicação como instrumento de transformação social, desenvolvimento e possibilidade profissional.

## Referências

ANGELONI, Maria Terezinha. **Comunicação nas Organizações da Era do Conhecimento**. São Paulo: Editora Atlas, 2010.

ANGELONI, Maria Terezinha. **Comunicação nas Organizações da Era do Conhecimento**. São Paulo: Editora Atlas, 2010.

ARGENTI, Paul A. **Comunicação Empresarial: a construção da identidade, imagem e reputação**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2006.

BAHIA, Juarez. **Introdução a comunicação empresarial**. RJ: Mauad Editoria, 1995.

BESNOY, K. D., & Clarke, L. W. (2010). **High-tech teaching success! A step-by-step guide to using innovative technology in your classroom**. Waco, TX: Prufrock

BUENO, Wilson da Costa. **Comunicação empresarial: teoria e pesquisa**. Barueri, Manole,. 2003.

CHIAVENATTO, Idalberto. **Administração nos Novos Tempos**. 2 Ed., Rio de Janeiro: Campus, 2000

CHIAVENATO, Idalberto **Recursos humanos: o capital humano das organizações**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

COLL, C., & Monereo, C. (2010). **Educação e aprendizagem no século XXI: novas ferramentas, novos cenários, novas finalidades**.

COSTA, J. (1995). **Comunicación corporativa y revolución de los servicios. iones de las Ciencias Sociales**.

DAVIS, Keith; NEWSTROM, John W. **Comportamento Humano no Trabalho – Uma Abordagem Organizacional**. São Paulo: Editora Pioneira, 1996

GIL, Antônio Carlos. **Gestão de pessoas: enfoque nos papéis profissionais**. Edição 1. São Paulo: Atlas, 2001.

GRACIE, Mandina. COMUNICAÇÃO EMPRESARIAL, UMA FERRAMENTA ESTRATÉGICA. ([http://www.avm.edu.br/docpdf/monografias\\_publicadas/b001795.pdf](http://www.avm.edu.br/docpdf/monografias_publicadas/b001795.pdf))

GROUARD, Benoit; MESTON, Francis. **Empresa em Movimento**. São Paulo: Editora Negócio, 2001.

[http://www.fasete.edu.br/revistarios/media/revistas/2016/comunicacao\\_empresarial\\_a\\_importancia\\_da\\_comunicacao\\_nas\\_organicoes\\_e\\_o\\_advento\\_de\\_novas\\_tecnologias.pdf](http://www.fasete.edu.br/revistarios/media/revistas/2016/comunicacao_empresarial_a_importancia_da_comunicacao_nas_organicoes_e_o_advento_de_novas_tecnologias.pdf)

<https://www.unicentro.br/redemc/2015/anais/DT7/DT7-32.pdf> p.5

HOUAISS, Antonio. **Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa**. Edição 1. São Paulo: Editora Objetiva.

KOTLER, P. **Administração de marketing**. São Paulo: Prentice Hall, 2000.

KOTLER, P.; KELLER, K. L. **Administração de marketing**. 12. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2006.

KOTLER, Philip. **Princípios de Marketing**. Rio de Janeiro: S.A, 1998.

KUNSCH, Margarida M.K. **Planejamento de Relações Públicas na comunicação integrada**. 4.ed. São Paulo: Summus, 2003.

LACOMBE, Francisco; HEILBORN, Gilberto. **Administração: princípios e tendências**. São Paulo: Atlas, 2003.

LOVELESS A. (2007). Creativity, **technology and learning: a review of recent literature**. Recuperado de <http://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.392.2297&rep=rep1&type=pdf>

LOVELOCK, C.; WIRTZ, J. **Marketing de serviços: pessoas, tecnologia e resultados**. 5. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2006.

LOVELOCK, C.; WIRTZ, J. **Marketing de serviços: pessoas, tecnologia e resultados**. 5. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2006.

MARTINS, R. X. (2005). **Competências em tecnologia da informação no ambiente escolar**. Psicologia Escolar e Educacional

MATOS, Gustavo Gomes. **Comunicação Empresarial Sem Complicação**. Barueri, SP: Editora Manole, 2009.

MATOS, Gustavo Gomes de. **Comunicação sem complicação como simplificar a prática da comunicação nas empresas**. Rio de Janeiro, Elsevier, 180p. 2004.

MAXIMIANO, Antonio Cesar Amaru. **Fundamentos de administração: manual compacto para as disciplinas de TGA e Introdução à Administração**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MELO Vanêssa Pontes Chaves de. **A comunicação interna e sua importância nas organizações**. Universidade Tiradentes, 2006.

NEVES, M. F.; CASTRO, L. T. e. **Administração de vendas: planejamento, estratégia e gestão**. São Paulo: Atlas, 2010.

OLIVER, S. (2008). **Public Relations Strategy**. Londres: Kogan

PIMENTA, Maria Alzira (Ed.). **COMUNICAÇÃO EMPRESARIAL**. 6. ed. Campinas: Alínea, 2009. 223 p.

ROBBINS, Stephen P. **Comportamento organizacional**. 9. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002.

SERRA, Paulo J. **Manual de Teoria da Comunicação**. Covilhã, 2007.

SMITH, J. M. (2012). **The beyonder app: designing a website and a mobile application for teachers to integrate the Torrance Incubation Model into classroom content**.

Recuperado de <http://digitalcommons.buffalostate.edu/creativeprojects/147/>

STONER, James; FREEMAN, Edward. **Administração**. 5.ed. Rio de Janeiro: LTC, 1999.

TAVARES, Maurício. **Comunicação empresarial e planos de comunicação: integrando teoria e prática**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2007.

TERCIOTTI, Sandra Helena; MACARENCO, Isabel. **Comunicação Empresarial na Prática**. São Paulo: Editora Saraiva, 2009.

TORQUATO, Gaudêncio. (2002). **Tratado de Comunicação organizacional e Política**. Editora Thomson, Brasil, São Paulo.

TORQUATO, Gaudêncio. **Tratado de Comunicação Organizacional e Política**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2002.

**CAPÍTULO 20 - UMA LEITURA SOBRE IMPORTÂNCIA DA COMUNICAÇÃO EMPRESARIAL NAS ORGANIZAÇÕES (Keturi Keruli Sabrina Velho; Richard Da Silva; Fábio Boeing; Fabrício Trevisol Bordignon)**

**Resumo:** A comunicação empresarial é vista estrategicamente para aqueles gestores que sabem da sua importância dentro da organização. Devido as mudanças ocorridas em virtude do aperfeiçoamento tecnológico, os sistemas de comunicação são atingidos e, assim, é importante ressaltar que a comunicação eficaz faz com que as empresas alcancem seus objetivos. Esta pesquisa, de cunho bibliográfico, tem por objetivo analisar de que forma a comunicação empresarial contribui para o sucesso das empresas. O artigo comprovou o fato de que a comunicação é uma ferramenta muito importante às organizações.

**Palavras-chave:** Comunicação Empresarial. Eficiência Comunicacional. Sucesso Organizacional.

**A READING ON THE IMPORTANCE OF CORPORATE COMMUNICATION IN ORGANIZATIONS**

**Abstract:** Business communication is seen strategically for those managers who know of its importance within the organization. Due to the changes that have occurred due to the technological improvement, the communication systems are reached and, thus, it is important to emphasize that effective communication makes the companies reach their objectives. This bibliographic research aims to analyze how business communication contributes to the success of companies. The article could comprove the fact that communication is a very important tool in the organizations.

**Keywords:** Business Communication. Communicational Efficiency. Organizational Success.

**Introdução**

A valorização dos colaboradores internos de uma organização é uma prática que ocorre desde muito antes das tecnologias tomarem um amplo espaço nas organizações. Valorizar o funcionário aumenta a produtividade e nesse aspecto envolve a comunicação interna; exemplificando, o setor de Gestão de Pessoas é responsável por gerenciar pessoas, tem como finalidade, também, atenuar tensões e melhorar o comportamento do time que integra uma organização.

Nesse sentido, ressalta-se que a comunicação interna é vista como instrumento que agrega valor a uma organização. Com isso, é importante mencionar que ela deve ser trabalhada em todos os sentidos, mapeando necessidades, analisando práticas comunicativas utilizadas, podendo ser incorporadas. A comunicação interna nas organizações auxilia no crescimento qualitativo, assim, ela deve ser compreendida para que o processo seja contínuo.

O mercado está cada vez mais exigente, impondo mudanças que levam os gestores a tomar decisões rapidamente. As empresas precisam ser flexíveis para que o tempo de resposta as exigências seja o menor possível, evitando o declínio. A comunicação interna trabalha a melhoria no ambiente organizacional, apontando o colaborador como principal responsável pelos ganhos dentro e fora dela. Diante disso, surge o problema que esta pesquisa busca responder: uma empresa que não possui uma comunicação interna eficiente consegue direcionar adequadamente seus colaboradores para um trabalho eficaz?

Em continuidade ao estudo, a pesquisa aponta como objetivo geral: analisar de que forma a comunicação empresarial contribui para o sucesso das empresas. Os objetivos específicos darão suporte ao desenvolvimento, são eles: verificar a importância da comunicação interna no processo de gestão de pessoas; analisar quais problemas comunicativos podem haver em uma organização; discutir a relação entre cultura organizacional e comunicação interna.

Atualmente, com a modernização das empresas, o caminho do sucesso chama-se trabalho em equipe. De acordo com Sortino (2005), as tomadas de decisões muitas vezes afetam os recursos materiais e humanos da empresa onde trabalha. A justificativa da pesquisa se ampara na relevância do tema e na contribuição que ele pode trazer aos gestores e suas organizações.

### **Procedimentos Metodológicos**

Metodologia consiste em um conjunto de procedimentos e técnicas fundamentais para a elaboração de uma pesquisa de qualidade e confiabilidade.

A ciência tem como objetivo fundamental chegar à veracidade dos fatos. Neste sentido não se distingue de outras formas de conhecimento. O que toma, porém, o conhecimento científico distinto dos demais é que tem como característica fundamental a sua veracidade. Para que um conhecimento possa ser considerado científico, torna-se necessário identificar as operações mentais e técnicas que possibilitam a sua verificação. Ou, em outras palavras, determinar o método que possibilitou chegar a esse conhecimento. (GIL, 2008, p.8)

A metodologia tem o objetivo de proporcionar ao pesquisador o método mais adequado para elaboração de sua pesquisa, otimizando tempo, melhorando sua capacidade de compreensão e facilitando a assimilação e obtenção do objetivo de estudo. Por essa razão, para este artigo, optou-se pelo método bibliográfico, que é

feito a partir de material já elaborado e constitui um acervo bibliográfico, ou seja, em toda espécie de informação registrada em bibliografias e que ser arquivada numa biblioteca.

Segundo Gil (2008), a principal vantagem da pesquisa bibliográfica está no fato de que permite uma amplitude de assuntos maior do que aquela que poderia pesquisar diretamente. Essa vantagem acaba se tornando muito importante nos casos em que a pesquisa requer dados dispersos pelo espaço, pois há uma bibliografia à disposição para a utilização.

## **Comunicação**

Segundo Figueiredo (2009, p.17), “a comunicação teve origem a partir da necessidade do homem em codificar seus sentimentos”. Desde então várias foram as maneiras utilizadas para que os seres humanos pudessem se comunicar uns com os outros.

De acordo com Rabaça (2001, p.155), a comunicação consiste em:

Palavra derivada do latim *communicare*, cujo significado seria ‘tornar comum’, ‘partilhar’, ‘repartir’, ‘associar’, ‘trocar opiniões’, ‘conferenciar’. Implica participação, interação, troca de mensagens, emissão ou recebimento de informações novas.

Já para Matos (2014, p.25):

A comunicação informa, motiva, ensina, emociona, vende, distrai, entusiasma, dá status, constrói mitos, destrói reputações, forma opiniões, deforma pensamentos, distorce fatos, orienta, desorienta, faz rir, faz chorar, inspira, narcotiza, reduz a solidão e – num paradoxo que confirma a grande magnitude do seu potencial – produz até mesmo a incomunicação.

No que se refere à comunicação empresarial, Pimenta (2006, p.99) define;

A comunicação empresarial caracteriza-se, atualmente, como o somatório de todas as atividades de comunicação da empresa. É uma atividade multidisciplinar que envolve métodos e técnicas de relações públicas, jornalismo, assessoria de imprensa, lobby, propaganda, promoções, pesquisa, endomarketing e marketing.

A comunicação é vital e imprescindível para o comportamento das organizações, dos grupos e das pessoas. Por meio dela é que os seres humanos

partilham diferentes informações entre si, tornando o ato de comunicar uma atividade essencial para a vida em sociedade. Ela é o ponto que liga as pessoas para que compartilhem sentimentos, ideias, práticas e conhecimentos. Assim, toda comunicação envolve pelo menos duas pessoas: aquela que envia uma mensagem e aquela que a escreve (CHIAVENATO, 2005).

Segundo Andrade e Henrique (2008), a necessidade do homem se relacionar e trocar ideias com outras pessoas fez surgir o que chamamos de comunicação. Os autores afirmam que a comunicação deveria ter um estudo aprofundado e adequado, dada a relevância à sociedade, uma vez que todas as atividades estão diretas ou indiretamente voltadas para ela.

De acordo com Lacombe e Heiborn (2003), a comunicação é o principal instrumento de uma organização e é fundamental para a vida tanto quanto para o desenvolvimento de uma empresa. Os atos comunicativos são característicos em todos os momentos durante a rotina de alguém, o que se ressalta a importância da utilização de uma linguagem clara e objetiva.

### **Processo de comunicação**

Kunsch (2009) explica que ao se falar em processo de comunicação deve-se mencionar os elementos que fazem parte dela, como a fonte, o canal, a mensagem, o decodificador e receptor. Dessa forma, o processo recíproco entre eles se envolve, estabelecendo um padrão comunicativo. Para entender um processo comunicativo dentro de uma organização, faz-se necessário estudar seus níveis, fluxos e suas redes, presentes em qualquer tipo de comunicação.

Segundo Martins (2013), a evolução do processo de comunicação nas organizações tem sido resultado de variáveis contingenciais, como: meio ambiente, diversidade de indivíduos e do desenvolvimento de novas tecnologias. Na prática, a evolução do processo comunicativo está sendo atualizado pelo homem e seu meio, justificando-se pela existência de instrumento de trabalho por meio de uma visão positiva.

Para Maximiano (2007), o processo de comunicação significa captar o que ela quer transmitir e interpretar seus resultados. Sem a transmissão não existe comunicação. Os elementos que fazem parte dela, e imprescindíveis são: emissor, receptor, mensagem, canal de comunicação, ruídos e *feedback*.

## Emissor e receptor

Vargas (2005) explica que o processo de comunicação se faz necessário para garantir que as informações cheguem até a pessoa a quem se deseja transmitir uma mensagem. Sendo um processo de duas vias, participando ativamente o emissor e o receptor da informação, com atuação os envolvidos, emissor e receptor simultaneamente.

O emissor é o responsável pela transmissão de uma mensagem clara, fazendo com que a outra pessoa possa entendê-la facilmente. O receptor é o responsável por tornar claro que a mensagem foi recebida, entendida por completo (VARGAS, 2005).

Segundo Maximiano (2007), antes de transmitir uma mensagem o emissor sintetiza a mensagem modificando-a em símbolos: sons, números, letras, idiomas e outros tipos de sinais. A mensagem que segue através da comunicação pode ser emitida de várias formas, por meio de diálogo, telefonema, *e-mail*, informações em *pôsteres*, entre outros. No entanto, todas têm a mesma finalidade.

**Figura 1** – Comportamento de um processo ou sistema de informação.



Fonte: Maximiano (2007, p.296).

De acordo com Teixeira (2010), é o ambiente em que se dá a comunicação e do qual fazem parte os referenciais envolvidos da codificação e decodificação da mensagem. Se, em relação à mensagem, emissor e receptor tomarem referenciais diferentes, a ideia original diferirá bastante da obtida pela decodificação. Pode-se sintetizar o processo da combinação da seguinte forma: o emissor envia uma

mensagem codificada por meio de um canal ao receptor, que compartilha do mesmo contexto.

## Ruídos

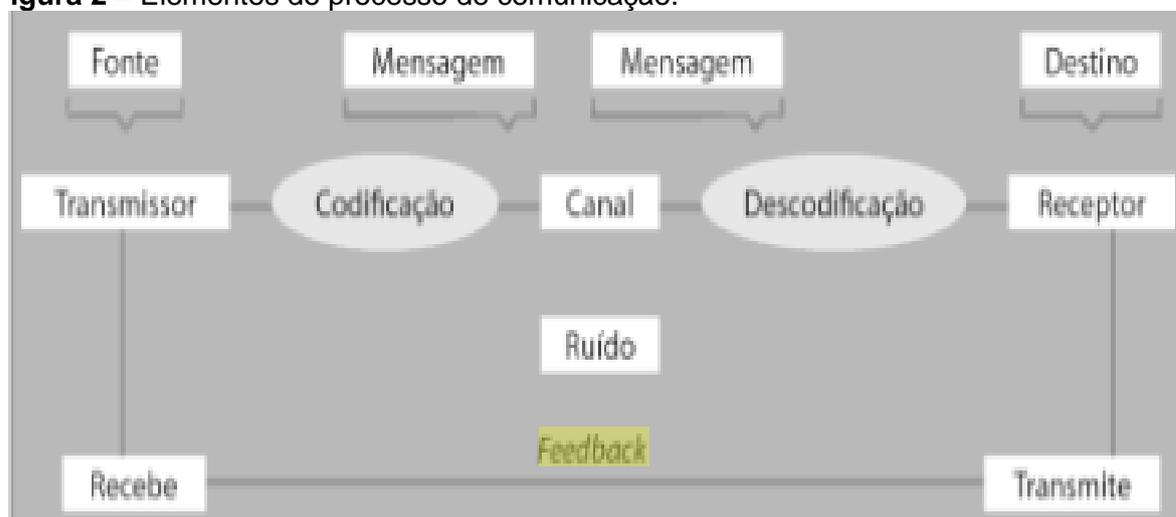
Derroso (2014) explica que a comunicação dispõe de algumas patologias, o ruído é uma delas, pois existe durante a transmissão de uma mensagem. Ele é um conjunto de fenômenos de perturbação que, por si só, apresenta obstáculo à comunicação. O ruído é toda interferência indesejável durante a transmissão de uma mensagem.

No mesmo sentido, explica Maximiano (2007) que é comum o receptor e o emissor estarem sujeitos a algum tipo de ruído enquanto se comunicam. Com tal interferência é possível que a mensagem seja distorcida, impedindo um perfeito entendimento por parte do receptor.

## Feedback

Maximiano (2007) menciona que o *feedback* é a resposta que o receptor emite ao emissor após receber sua mensagem através da comunicação.

**Figura 2** – Elementos do processo de comunicação.



Fonte: Alves; Camarotto (2012, p.78).

O *feedback* torna-se assim um elemento fundamental a qualquer organização, sendo que os administradores necessitam desse retorno para saber se os objetivos serão alcançados durante o processo de trabalho. O *feedback* proporciona uma avaliação, por exemplo, cabe entender se o meio de trabalho vai bem ou necessita de melhorias. O processo de *feedback* durante a comunicação ocorre naturalmente,

para confirmar se recebeu corretamente a mensagem, e para esclarecer dúvidas, e assim, a pessoa que recebeu a mensagem passa a fazer uma nova comunicação.

### Meios de comunicação

Segundo Maximiano (2007) existem dois meios de comunicação, a forma oral e a forma escrita, no qual podem ser auxiliadas e utilizadas por processos visuais, como: gráficos, fotografias, mapas, símbolos ou objetos.

Quadro 1 – principais meios de comunicação.

<b>Oral</b>	Canal primário de comunicação.
<b>Escrita</b>	Pessoa que escreve é uma pessoa exata.
<b>Recursos visuais</b>	Imagens e símbolos carregam mais força que palavras.
<b>Linguagem corporal</b>	Figura e movimentos transmitem significados.

Fonte: Adaptado de Maximiano (2207, p.298).

Cesca (2015) menciona que os modelos mais modernos de Gestão da força de trabalho pressupõem a introdução de novos meios de comunicação entre empresa e empregado, possibilitando o maior número de transmissão de informações, melhorando esse sistema, recebendo opiniões também, contribuindo para o trabalho em equipe. Cabe ressaltar que os recursos empresariais devem ser amplos, possibilitando o trabalhador entender a mensagem e contribuir para que ele desenvolva a melhor atividade para alcançar o objetivo proposto pela organização.

### Comunicação oral

Maximiano (2007) ressalta que o emissor deve ter domínio do idioma e possuir clareza na transmissão da mensagem, fato este que foi reforçado por ele e outros autores. As palavras devem ser escolhidas cuidadosamente, fazendo com que sejam pronunciadas corretamente. O tom de voz é outra atribuição a ser contemplada, devendo ser mantido no mesmo nível que o receptor, e não ultrapassando os limites padrões de bom senso.

### Comunicação escrita

Ressalta Cesca (2015) que a comunicação escrita se propaga por muitos meios vinculantes, entretanto é necessário possuir o conhecimento adequado de normas e padrões de linguagem que transmita a mensagem com coerência, evitando duplos sentidos. O meio de envio da mensagem escrita deve ser escolhido

de acordo com a necessidade em que ela deve ser recebida.

Maximiano (2007) explica que a comunicação escrita é mais complexa que a oral, isso porque a escrita envolve um processo de codificação. Dentro das organizações esse tipo de comunicação é muito importante, desempenhando um papel relevante, sendo que a maneira com que são transmitidas envolve atenção e clareza, pois se trata da comunicação entre empresa e colaboradores, com seus clientes, que são o ponto chave de uma organização. Nesse ambiente, as mensagens que se utilizam de escrita se propagam por meio de *e-mails*, relatórios, propostas de venda, documentos, entre outros.

### **As barreiras de comunicação**

Silva (2014) explica que as barreiras de comunicação são eventos que podem atrapalhar a transmissão de uma mensagem durante o processo de comunicação. Podem ser de três tipos: barreira psicológica, física e semântica.

Barreiras psicológicas: surge das emoções humanas. Corresponde as nossas crenças, valores, e filosofias que podem atrapalhar a mensagem que está sendo transmitida (...).

Barreiras físicas: são as interferências que acontecem no ambiente onde acontece a comunicação, como barulho na sala, acústica, distância entre as pessoas (...). podem ser ainda problemas físicos como surdez do receptor, gagueira, rouquidão (...)

Barreiras semânticas: semântica é a ciência do significado. (...) As barreiras semânticas acontecem quando há discordância sobre as palavras que estão sendo usadas na comunicação. Isso ocorre principalmente quando as palavras que estão sendo usadas são de culturas diferentes (...). (SILVA, 2014, p.11-12)

Curvello (2012) menciona que para a administração uma boa comunicação é fundamental. Apenas a motivação não é o suficiente, é necessário que a equipe esteja informada sobre os principais assuntos que interessam a organização e de que forma possam contribuir para a empresa e serem transmitidos.

Uma boa comunicação começa pela capacidade de ouvir, de compreender o que o outro deseja comunicar, de saber interpretar o que ele deseja. É também saber se calar no momento certo e estar disponível para escutar o interlocutor dando-lhe toda a atenção (LACOMBE; HEILBORN, 2003, p.214).

Nesse mesmo contexto, ressalta Silva (2014) que a comunicação empresarial

compreende um conjunto de atividades: ações estratégicas, produtos e processos que reforçam a imagem da organização. Para isso é importante manter uma comunicação adequada, tanto externa quanto internamente.

### **Cultura Organizacional**

O ambiente organizacional, ou seja, para que exista qualquer compreensão relativa à realidade organizacional, é preciso entender tanto os processos internos, quanto os contextos históricos e contemporâneos que cercam a organização (MARCHIORI, 2010).

A cultura organizacional representa o universo simbólico da organização e proporciona um referencial de padrões de desempenho entre os funcionários, influenciando a pontualidade, produtividade e a preocupação com qualidade e serviço ao cliente. (CHIAVENATO, 2010, p.176)

Segundo Robbins et al. (2010, p.501), a cultura organizacional se refere a um sistema de valores compartilhados pelos membros de uma organização que a diferencia das demais. Da maneira como é percebida, a cultura por meio da socialização, o processo de entendimento de valores, normas e hábitos é essencial na doutrina dos empregados, de modo a perpetuar a cultura por meio de aprendizagem por imitação e observação.

No mesmo sentido, Wagner (2009, p.367) afirma que “a cultura organizacional é uma maneira informal e compartilhada de perceber a vida e a participação na organização, que mantém os seus membros unidos e, influencia o que pensam sobre si mesmos e seu trabalho”.

A cultura, no entanto, fundamenta-se em uma base de vida coordenada pela comunicação compartilhada, pela padronização, pelas escolhas de códigos, pela conduta e expectativas, das pessoas quanto ao trabalho e relações grupais e essas afetam um resultado que pode se esperar de cada pessoa. A cultura apresenta um forte e crescente impacto no desempenho das organizações. Dentre os fatores que conduzem a organização para o sucesso, pode-se destacar aquelas que adotam culturas não somente flexíveis, mas, sobretudo, sensíveis para acomodar as diferenças sociais e culturais de seus parceiros, principalmente quando elas atuam em termos globais e competitivos (CHIAVENATO, 2005).

Pode-se afirmar que a cultura organizacional de uma organização está

atrelada às premissas básicas que justificam seus objetivos, seus fins, seus meios e suas políticas de intervenção, determinando as ações e decisões, assim como o comportamento de seus membros e colaboradores no ambiente de trabalho, facilitando a melhoria dos processos e oportunizando a otimização das atividades dessa organização (PACHECO, 2011).

### **Comunicação Interna**

A comunicação interna é definida por Rabaça (2001, p.176) como “forma de comunicação entre a instituição e seu público interno”.

Segundo Marchesi (2015, p.49), o comunicador de uma organização deve apresentar seis características básicas. São elas: profundo conhecimento do negócio da empresa onde trabalha; bom relacionamento com as lideranças representativas da empresa; ética; pensamento estratégico bem desenvolvido; capacidade de leitura e interpretação de cenários; ter traços bem definidos de liderança.

Curvello (2012) elaborou ainda uma série de tópicos interessantes sobre o que se espera de uma comunicação interna:

- Atribuir sentido à vida organizacional;
- Buscar o equilíbrio entre as necessidades da organização e as de seus principais públicos;
- Mudar o foco: da influência para os relacionamentos;
- Criar e viabilizar rede de comunicação interna (administradores e agentes de comunicação);
- Mobilizar todos os segmentos organizacionais para uma cultura de diálogo, inovação e participação;
- Criar cultura de colaboração e de compartilhamento de informações, em todos os níveis;
- Fortalecer relações de vínculo e de confiança, por meio do reforço de valores, crenças, ritos e rituais aceitos e compartilhados pela cultura organizacional;
- Conhecer a direção estratégica e estabelecer vínculos constantes entre objetivos de longo prazo e ações diárias (CURVELLO, 2012, p.117).

Para se obter uma comunicação interna eficiente dentro de uma organização, é necessário que seja desenvolvido um programa de ações integradas em comunicação, utilizando ferramentas como *house-organs*, jornais murais, manuais, cartazes, *intranet*, debates, campanhas informativas e motivacionais, *workshops*, seminários, palestras, entre outros. Contudo, é importante ainda que todo esse

material contemple assuntos de interesse dos funcionários da organização como, por exemplo, melhoria da qualidade nos processos e projetos de trabalho, planos e metas organizacionais, além de temas relacionados à saúde, bem-estar e qualidade de vida.

### **Comunicação e Tomada de Decisões**

A comunicação interna possui um grande valor estratégico e relevante para compreensão e assimilação da missão da organização, proporcionando benefícios em todos os aspectos, de maneira a tornar o ambiente harmônico à integração dos colaboradores como coparticipantes nas tomadas de decisão para o alcance dos objetivos (PIMENTA, 2010).

Nesse contexto, Rêgo (2012, p.54) salienta que a comunicação empresarial interna pode ter sua missão definida como sendo:

Contribuir para o desenvolvimento e a manutenção de um clima positivo, propício ao cumprimento das metas estratégicas da organização e ao crescimento continuado de suas atividades e serviços e à expansão de suas linhas de produto. Desta forma, ela é definida em constância com a realidade do público interno de uma organização. Faz-se entender o porquê não existem programas de comunicação prontos, uma vez que este depende dos objetivos, metas e estratégias que são previamente definidas, sendo esta somatória dos esforços individuais que levará ao sucesso do processo comunicacional empresarial.

Para o processo de tomada de decisão, é importante ter disponíveis os dados, as informações e os conhecimentos técnicos e científicos que geralmente estão dispersos na cabeça dos indivíduos; por isso, a importância do processo de comunicação e o trabalho em equipe, coordenando importantes funções para resolver algumas dificuldades essenciais no processo de decisão (PIMENTA, 2010).

A tomada de decisão que envolve um maior número de pessoas tende a resultados mais qualificados, aumentando o conhecimento da situação de decisão, amenizando, pela agregação de informações e conhecimentos, as distorções da visão individualizada. (ANGELONI, 2003, p.20)

Assim, as pessoas passam a contribuir no campo das decisões. Por meio do diálogo, elas conseguem se colocar no lugar de outro, e perceber a partir dessa nova perspectiva seus interesses, suas razões.

## **Comunicação Externa**

De acordo com Moraes (2017), a comunicação organizacional de uma empresa pode ser dividida em duas vertentes estratégicas: comunicação interna e externa. Dessa forma, cada uma possui papel fundamental para atender aos diferentes públicos, fazendo com que o objetivo da empresa alcance o público de fora e de dentro da organização.

A comunicação externa transmite para fora da empresa a imagem desejada pela organização a fim de que o público alvo a enxergue como quer ser mostrada. A comunicação interna está relacionada com a maneira com que as equipes se comunicam e se relacionam dentro do ambiente organizacional, ressaltando que ela deve ser objetiva e manter uma ideia coletiva de motivação, ajudando a reduzir boatos internos que atrapalham no desenvolvimento do trabalho (MORAES, 2017).

Segundo Martins (2017), a comunicação externa atribui o conjunto de ações internas que refletem os resultados externos mantendo esforços em conjunto para que os resultados sejam produtivos. Reforçando afirmação anterior, o autor aponta que a comunicação externa tem o objetivo de melhorar a imagem da marca e está ligada aos grupos de interesses: fornecedores, consumidores, acionistas, etc.

O canal de diálogo aberto com o público externo é feito por meio da comunicação externa. E por que ela é importante? Porque apresenta a forma como a corporação se posiciona perante a imprensa, as comunidades, os consumidores, os fornecedores e a sociedade em geral (CARDOSO, 2018).

Segundo ressalta Martinez (2018), a comunicação está caracterizada pela riqueza de informações e meios de propagação. E os responsáveis pela comunicação externa devem se interagir com alguns fundamentos, como por exemplo: transmitir uma mensagem uniforme, definindo valores, atributos e estilo da organização para marcar sua imagem lá fora, bem como identificar qual deles mais caracteriza a organização.

Ainda na visão de Martinez (2018), outro fundamento importante é adaptar-se a diferentes canais informativos, personalizando as informações que atingirão o público lá fora. E, por último, a adequação temporal para conseguir o maior impacto possível, a planificação da comunicação externa é essencial, de modo que as companhias devem estudar não só como enviam as mensagens, mas também quando as enviam.

O melhor canal de comunicação externa é aquele que chame atenção do cliente, portanto, as empresas devem decidir com cautela qual ferramenta utilizar, avaliando se irá chegar até o cliente. As redes sociais, atualmente são uma estratégia, muitos usuários utilizam desse espaço virtual para negociações. O *chat online* também é uma forma de manter a comunicação direta com o cliente a empresa. Escolher os canais de comunicação adequados é, portanto, fundamental para ter um discurso externo unificado (SANTOS, 2018).

### **Considerações Finais**

Visto que o poder da comunicação é algo que contribui para que as empresas se mantenham em uma boa posição no mercado, é válido ressaltar o fato de que a equipe que as compõem devem ser composta por pessoas que expressem a capacidade de transmitir informações interna e externamente, com a finalidade de repassar uma mensagem clara e objetiva aos clientes e demais pessoas vinculadas aos interesses organizacionais.

As empresas utilizam a comunicação de diversas formas. Desenvolvem de um lado, um conjunto de comunicações técnicas, instrumentais, burocráticas e normativas. Em paralelo, ocorrem situações de comunicações expressivas, centradas nas capacidades e habilidades, nos comportamentos e posturas das fontes. A comunicação expressiva contribui para situações diversas.

A comunicação é um fator importante e um diferencial de competitividade, bem como de fundamental importância à excelência nos relacionamentos das pessoas e das empresas.

Com a pesquisa iniciada para o desenvolvimento deste estudo, possibilitou a resposta da questão inicial, ao qual trazia: uma empresa que não possui uma comunicação interna eficiente consegue direcionar adequadamente seus colaboradores para um trabalho eficaz? A resposta, certamente, é não, pois uma empresa precisa de uma boa comunicação eficiente para direcionar seus colaboradores na realização de um trabalho eficaz.

Diante do que foi exposto durante o desenvolvimento do estudo, houve a possibilidade de atingir os objetivos, atendendo seu alcance, visto que a comunicação empresarial contribui para o crescimento e sucesso empresarial quando utilizada de forma eficaz. É importante manter uma adequada comunicação interna para contribuir com uma gestão de pessoas motivadas a trabalhar para o

desenvolvimento empresarial.

O término da pesquisa trouxe a acadêmica mais conhecimentos acerca da temática, o que possibilitou agregar melhores resultados pessoais e profissionais.

## Referências

ANDRADE, Maria Margarida de; HENRIQUE, Antônio. **Introdução a língua portuguesa: projetos e relatórios**. 2.ed. São Paulo: Loyola, 2005.

ANGELONI, Maria Terezinha. **Comunicação nas Organizações da Era do Conhecimento**. São Paulo: Atlas, 2010.

CAMAROTTO, Márcio Roberto. **Comunicação integrada de marketing**. Curitiba: IESDE, 2012.

CARDOSO, Eleonor. **Como a comunicação externa influencia os resultados da empresa**. 2018 Disponível em: <<https://blog.teclogica.com.br/comunicacao-externa-influencia-resultados/>>. Acesso: 30 set. 2018.

\_\_\_\_\_. **Administração de Empresas: Uma Abordagem Contingencial**. São Paulo: Makron Books, 2010.

CESCA, Gimenez. **Comunicação dirigida escrita na empresa**. São Paulo: Summus, 2015.

CHIAVENATO, Idalberto. **Gestão de pessoas**. 2.ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

CURVELLO, João José A. **Comunicação interna e cultura organizacional**. 2. ed. Brasília: Casa das Musas, 2012.

DERROSO, Eucárdio. **Comunicar-se**. 1.ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2014.

FIGUEIREDO, José Carlos. **Comunicação sem fronteiras: da pré-história à era da informação**. São Paulo: Gente, 2009.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 2008.

KUNSCH, Margarida Maria. **Universidade e comunicação na edificação da sociedade**. São Paulo: Loyola, 2009.

LACOMBE, Francisco José Masset; HEILBORN, Gilberto Luiz José. **Administração: Princípios e tendências**. São Paulo: Saraiva, 2003.

MARCHESI, Amauri. Comunicação interna: fator humano como diferencial competitivo. In: NASSAR, Paulo (Org.). **Comunicação interna: a força das empresas**. São Paulo: ABERJE, 2015.

MARCHIORI, Marlene. **Faces da cultura e comunicação organizacional**. 2.ed. São Caetano do Sul: Difusão, 2010.

MARTINEZ, Julian Mesa. **7 ferramentas de comunicação externa**. 2018. Disponível em: <<https://blog.grupo-pya.com/pt-br/7-ferramentas-comunicacao-externa/>>. Acesso: 30 set. 2018.

MARTINS, Francisco Menezes. **A comunicação social, e o poder: cultura, complexidade e tolerância**. 2.ed. Porto Alegre: Edipucris, 2017.

MARTINS, Marta Terezinha M. C. **Diálogo e interações face a face na comunicação interna: um estudo sobre a oralidade nas organizações**. 2013. Tese (Doutorado em Ciências da Comunicação) - Escola de Comunicações e Arte, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013.

MATOS, Gustavo Gomes de. **Comunicação sem complicação: como simplificar a prática da comunicação nas empresas**. Rio de Janeiro: Campus, 2014.

MAXIANO, Antônio Cesar Amaru. **Introdução à Administração**. São Paulo: Atlas, 2007.

MORAES, Alberto. **Comunicação externa e interna: você sabe qual a diferença?** 2017. Disponível em: <<http://blog.unimonte.br/comunicacao-externa-e-interna-voce-sabe-qual-e-a-diferenca/>>. Acesso: 26 set. 2018.

PACHECO, Bruno Rafael Costa. **Comunicação Empresarial Interna e sua importância para as organizações**. Caruaru, 2011. Disponível em: <<http://repositorio.favip.edu.br:8080/bitstream/123456789/197/1/tcc+fn+28-12.pdf>>. Acesso em: 29 set. 2018.

PIMENTA, Maria Alzira. **Comunicação Empresarial**. Campinas: Alínea, 2010.

RABAÇA, Carlos Alberto; BARBOSA, Gustavo Guimarães. **Dicionário de comunicação**. 2.ed. Rio de Janeiro: Campus, 2001.

SANTOS, Carlos Rodrigues dos. **Como escolher os melhores canais de comunicação para atrair e fidelizar clientes**. 2018. Disponível em: <<https://blog.teclogica.com.br/canais-de-comunicacao-para-clientes/>>. Acesso: 30 set. 2018.

SILVA, Emanuel. **Comunicação empresarial na prática**. Rio de Janeiro: E-book, 2014.

SORTINO, Guilherme. **Guia executivo para tomada de decisões: CEO's Tool Box**. São Paulo: Atlas, 2005.

TEIXEIRA, Leonardo Jacintho. **Comunicação na empresa**. Rio de Janeiro: FGV, 2010.

VARGAS, Ricardo Viana. **Gerenciamento de projetos**. 6.ed. Rio de Janeiro: Brasporte, 2005.

WAGNER, Jhon A. **Comportamento organizacional: criando vantagens competitivas**. 2.ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

## **CAPÍTULO 21 - UMA ANÁLISE DO AMBIENTE DE MARKETING EM UMA EMPRESA DO RAMO COMERCIAL DE MOTOCICLETAS EM SÃO LUDGERO – SC (Daniel da Silva; Richard da Silva; Fabrício Schambeck; Flávio Schlickmann; Marcia Bianco)**

**Resumo:** A satisfação do cliente é a ferramenta fundamental e indispensável para o sucesso dos negócios e o bom relacionamento entre empresa e consumidor. Deste modo, este estudo tem como finalidade verificar o grau de satisfação e de importância dos clientes, relacionado às práticas do Mix de Marketing de uma empresa do ramo comercial de motocicletas em São Ludgero – SC. O presente trabalho caracteriza-se como uma pesquisa aplicada de caráter exploratório-descritivo e abordagem quali-quantitativa. Sendo assim, utilizou-se de técnica de coleta de dados a entrevista não estruturada com os proprietários a fim de obter informações que auxiliassem no diagnóstico da organização. Com os clientes, a pesquisa foi desenvolvida por meio do uso da técnica de questionário. Os resultados apontam que a empresa em estudo está bem empenhada em satisfazer seus clientes, que se mostraram satisfeitos com os serviços prestados.

**Palavras-chave:** Marketing. Atendimento de Qualidade. Satisfação dos Clientes.

### **AN ANALYSIS OF THE MARKETING ENVIRONMENT IN A COMPANY OF THE COMMERCIAL BRANCH OF MOTORCYCLES IN SÃO LUDGERO – SC**

**Abstract:** Customer satisfaction is the fundamental and indispensable tool for business success and good relationship between company and consumer. In this way, this study has the purpose of verifying the degree of customer satisfaction and importance, related to the Marketing Mix practices of a commercial motorcycle company in São Ludgero - SC. The present work is characterized as an applied exploratory-descriptive research and qualitative-quantitative approach. Thus, the unstructured interview with the owners was used as a data collection technique in order to obtain information that would aid in the diagnosis of the organization. With the clients, the research was developed through the use of the questionnaire technique.

**Keywords:** Marketing. Quality Service. Clients satisfaction.

### **Introdução**

Atualmente as empresas lutam com a competitividade e isso movimenta o mercado, faz com que a todo momento as organizações encontrem formas de manter seus clientes fiéis e satisfeitos a fim de que não busquem na concorrência o que falta. Para que isso aconteça, uma ferramenta muito importante e que pode prestar auxílio nas tomadas de decisões é o *marketing*.

Marketing é a área de conhecimento que engloba todas as atividades referentes às relações de troca, orientadas para a satisfação das necessidades e desejos dos consumidores, visando alcançar determinados objetivos de empresas ou indivíduos, considerando

sempre o meio ambiente de atuação e o impacto que essas relações causam no bem-estar da sociedade (LAS CASAS, 2006, p.10).

Diante do exposto, a problemática da pesquisa é: qual o grau de satisfação e de importância dos clientes, relacionado às práticas do Mix de Marketing de uma empresa do ramo comercial de motocicletas em São Ludgero – SC?

O objetivo principal é verificar o grau de satisfação e de importância dos clientes, relacionado às práticas do *mix de marketing* de uma empresa do ramo comercial de motocicletas em São Ludgero. Para que a indagação seja respondida, alguns objetivos específicos darão suporte ao desenvolvimento da pesquisa, são eles: identificar as estratégias utilizadas pela empresa; desenvolver novas estratégias que podem ajudar a organização e avaliar quais benefícios relacionados com a nova estratégia em comparação com a anterior.

A justificativa da pesquisa se dá pelo constante aumento de empresas no mercado e pela busca da melhor forma em manter-se atuante; é fato que a concorrência sempre existirá, o que deve ser feito é encontrar a melhor forma de reter clientes e mantê-los fieis.

## Marketing

Costa (2003) afirma que o *marketing* é definido como uma filosofia que estimula a pesquisa de mercado, e que está ligada à satisfação das necessidades e desejos dos consumidores. Destaca-se sua importância em um conjunto de funções administrativas, com planejar, dirigir, controlar e organizar o departamento para que seja eficiente e eficaz para a empresa.

Silva (2005) menciona que o *marketing* não está voltado apenas a divulgar e distribuir produtos desenvolvidos pelas organizações, mas se mostra evoluído, pois constrói relações com clientes, fornecedores, distribuidores e colaboradores, bem como toda a sociedade envolvida no processo. O *marketing* é considerado uma função organizacional muito importante, pois se trata de algo essencial para a competitividade das empresas, atendendo a diferenciais estratégicos. Dessa forma é que se mensura a importância do *marketing* como um conjunto de técnicas e procedimentos voltados à satisfação do cliente. Para o autor, o *marketing* abordado como novo conceito, fora dos padrões de propaganda, dispõe da seguinte forma:

(...). No novo conceito de *marketing*, o qual entendemos como sendo o processo em que as organizações procuram criar mecanismos

para dizerem onde estão, o que são, o que fazem e como fazem e, ao mesmo tempo, estabelecerem e manterem relacionamentos mutuamente benéficos com clientes e outros grupos de interesse (SILVA, 2005, p.24).

Santiago (2008) diz que a palavra *marketing*, quando relacionada à mercado, normalmente é citada para quase tudo, pois para a maioria dos leigos a palavra é de fácil compreensão e aplicabilidade. No entanto, ela envolve muitas variáveis e, para evitar efeitos negativos, deve ser aprofundada para ser compreendida de forma correta, envolvendo muitas etapas, desde a ideia de um produto, sua fabricação, divulgação e vendas.

Para Kotler (2011), a função do *marketing* é lidar com os clientes, administrar relacionamentos lucrativos com eles. Os dois principais objetivos do *marketing* são: atrair novos clientes, prometendo-lhes valor superior, manter e cultivar os clientes atuais, propiciando-lhes satisfação.

De acordo com Santiago (2008), o *marketing* se responsabiliza por dividir o mercado em segmentos de acordo com regiões, clima, renda, cultura, população, sexo, idade, escolaridade, e assim consegue identificar as necessidades, desejos e os diferentes hábitos do público que a empresa pode atingir. Feito isso, a organização identifica os grupos atuantes e passam a vender para o que se denomina: mercado-alvo. Dessa maneira, os produtos terão mais possibilidades de serem vendidos.

### **Mix de marketing**

McCarthy criou a ferramenta Mix de Marketing no ano de 1982. Com ela é possível caracterizar outras quatro ferramentas, das quais levam o nome de 4P's: produto, preço, praça e promoção. Elas são as quatro variáveis que mais chamam atenção dos clientes na hora de verificar um produto ou serviço. Essa ferramenta ajuda a organização na descoberta de soluções que levam o alcance do público-alvo no mercado (KOTLER; ARMSTRONG, 2007).

Para Azevedo (2002), é importante analisar os elementos do Mix de Marketing, com ele é possível avaliar em que grau se encontra a necessidade do cliente e saber direcionar a sua procura. Os funcionários das empresas também podem dar informações relevantes, pois estão em contato com consumidores. Listar os fatores que podem influenciar diretamente os P's e avaliar o desempenho da

empresa em relação a cada um dos fatores.

Segundo Gonçalves (2008), o Mix de Marketing engloba as decisões relacionadas ao produto e suas adequações acerca daquilo que o cliente precisa. Decisões de preços de vendas se relacionam com o que a empresa pode obter de lucro e agregar vantagens, as promoções dizem respeito as estratégias utilizadas para atrair clientes e quanto a distribuição (praça) envolvem a escolha dos canais de vendas que melhor chegam até os clientes.

### **Serviço/Produto**

Kotler (1999) explica que o produto ou serviço é a base de qualquer negócio, pois ele é aquilo que a empresa direciona aos clientes e faz com que seja apresentado da melhor forma para conquistar o mercado alvo e fazer com que o cliente pague o valor atribuído, sendo que este satisfaça os dois lados, cliente e empresa.

O produto satisfaz a necessidade e desejos das pessoas e é para esse fim que ele é oferecido, os termos utilizados podem ser: oferta ou solução, e assim atrair a clientela para a venda do produto ou serviço (KOTLER, 2011).

Para Las Cascas (2009) não é algo simples relacionar os produtos nos estabelecimentos, pois a forma com que estão dispostos nas prateleiras exige muita reformulação e técnica. É necessário fazer com que chame atenção do cliente. É uma forma de intermediar até que chegue ao consumo.

Cobra (2009) explica que o produto é um bem tangível ou intangível, porque não necessariamente é um produto, mas também pode ser um serviço. Alguns produtos estão incorporados em serviços como instalações ou manutenções, por exemplo.

Segundo Las Cascas (2009), a definição de produtos está relacionada à principal relação de troca entre clientes, fornecedores, empresas... Tudo é uma questão de consumo que está direcionada tanto a pessoas físicas quanto jurídicas, como foco na satisfação de quem o adquire.

Levy (2002) ressalta o que menciona o autor anterior, que os produtos podem ser mercadorias ou serviços, deste que estejam todos relacionados à comercialização. O conhecimento do mercado possibilita a venda de um produto mais rápido, pois com tal pesquisa se descobre o que as pessoas estão procurando, analisando os pontos fortes e fracos, oportunidades e desvantagens faz com que os

produtos sejam ajustados e tragam maior retorno.

## **Promoção**

Las Cascas (2009) afirma em primeiro lugar, que uma promoção depende da propaganda, pois com ela é possível observar todas as atividades promovidas pela empresa em relação ao produto que está sendo vendido. Diante disso, promovem-se os produtos que ela comercializa e os clientes podem ter conhecimento deles antes de chegar até a loja. A promoção dá credibilidade ao produto e à empresa, criando uma imagem e estimulando a demanda de vendas.

A propaganda é qualquer forma de apresentação, e também é paga. Ela apresenta seus produtos mencionando as características que fazem a diferença, impulsionando a compra. Por meio da divulgação, a empresa começa a conceituar seu nome, por isso deve ser criativa e bem elaborada (LAS CASCAS, 2009).

Para Kotler (2011), a promoção deve incluir todas as atividades desempenhadas pela empresa, a fim de transmiti-las ao público-alvo. O autor menciona tipos de promoção como as que envolvam promoções, vendas pessoais e relações públicas.

Segundo Belch e Belch (2014), as promoções são relevantes para o processo de *marketing*, sendo que devem ser levados em consideração as disputas empresariais pelos melhores preços, produtos e serviços. Algumas propagandas regulares como as de desconto e liquidação podem atrair os clientes.

Azevedo (2002) explica que a promoção é o método que a empresa utiliza para manter as pessoas informadas sobre os produtos que determinada empresa trabalha, seja comunicação interna ou externa.

## **Praça**

Segundo Kotler (2011), a praça também conhecida como distribuição, é considerada uma ferramenta importante para o *marketing*, pois com ela podem ser desenvolvidas estratégias para tornar-se um produto acessível, com disponibilidade para os clientes em áreas maiores. “A praça (ou distribuição), é uma ferramenta chave do composto de marketing, onde inclui atividades assumida pela empresa para tornar o produto acessível e disponível ao público-alvo” (KOTLER, 2011, p.98).

De acordo com Nobrega (2013) as ferramentas de praça se referem à distribuição, não tão perceptíveis, ainda mais se a empresa for pequena, ela deve

ser trabalhada com detalhes, pois mais uma vez está direcionada em satisfazer os clientes. A praça refere-se à distribuição física da empresa e à logística, sendo que a logística faz a intermediação do produto por meio da distribuição que está na parte física.

O sistema de distribuição a ser determinado por um administrador de marketing fará, portanto, parte do pacote de utilidade ou satisfação que os consumidores receberão com a compra do produto. A colocação de produtos em estabelecimento apropriados e em épocas certas, a preços acessíveis ao consumidor visado, é, portanto, determinante para o sucesso de uma estratégia mercadológica (LAS CASAS, 2009, p.245).

Bertaglia (2010) argumenta sobre a importância em saber quais os campos de vendas mais abrangentes em relação ao produto vendido ou serviço oferecido, pois com isso há determinação dos setores mais complexos quanto à distribuição física. Deve-se considerar que uma empresa tem mais vantagem quando distribui corretamente um produto e o monitora até a entrega ao comprador.

## **Preço**

Las Cascas (2009) explica que o preço é o responsável por dar valor aos produtos ou serviços, é a representação do esforço entre aquilo que a empresa produz com a disponibilidade de recursos como capital, mão de obra e a industrialização. Dentro do *marketing*, o preço representa o retorno sobre o investimento inicial, pois com ele se mantém a fonte mercadológica e deve ser bem administrado para não gerar prejuízos a organização.

Grande parte das vendas têm os preços como base, pois alguns consumidores possuem desejos e necessidades com recursos financeiros limitados, quando esses recursos são aproveitados de maneira eficiente também gera satisfação do consumidor. Dessa forma, pode-se dizer que o cliente irá adquirir o produto se o valor agregado a ele esteja de acordo com suas limitações do momento (LAS CASCAS, 2000).

Para Nobrega (2013), o preço refere-se à interação entre o vendedor e o consumidor enquanto negociam acerca de algumas condições.

Se os vendedores pedem um preço além do que os compradores estão dispostos a pagar, estes, por sua vez, evidenciam quanto realmente pagariam por tal produto, finalmente chegando a um consenso de um preço ideal para ele (NOBREGA, 2013, p.16).

O autor ressalta que trabalhar com preços não é algo simples, porque há várias formas de fazer isso. Alguns gestores não aplicam o preço diretamente nos produtos, outros sim. Para que tal decisão seja feita de forma correta é importante levar em consideração o mix de marketing (NOBREGA, 2013).

Analisar de que maneira deve ser colocado o preço pode considerar a proporção de lucro, o valor agregado deve ser alto a fim de gerar lucro, porém não tão alto que faça com que o consumidor não leve o produto. Para isso deve também avaliar a questão no ponto de vista do cliente, sendo um valor baixo que chame atenção. No entanto, não tão baixo que gere prejuízo à empresa e nem fazer com que o consumidor pense que há algo de errado com o que está sendo oferecido (LOVELOCK; WRIGHT, 2001).

Kloter e Armstrong (2007) afirmam que os preços devem ser baseados nos custos fixos e variáveis, sendo os custos não variáveis de acordo com os níveis de produção e os custos variáveis com os níveis de produção, respectivamente. Os preços também devem se relacionar com o custo e demanda, pois consumidores saem em busca de comparações. Por último, não menos importante, os preços devem estar baseados também na concorrência.

### **Procedimentos Metodológicos**

A pesquisa aplicada apresenta-se com o método exploratório descritivo, amparado pelas abordagens qualitativa e quantitativa. Santo (2002) explica que com a pesquisa aplicada há uma correspondência entre o problema real e aquilo que deve ser pesquisado. Para Ciribelli (2003) a pesquisa aplicada é aquela que aplica os informes obtidos pela pesquisa realizada no ambiente de estudo. A pesquisa exploratória é também chamada de pesquisa bibliográfica e proporciona maiores informações sobre o tema que o pesquisador pretende abordar, auxilia-lo e delimitá-lo, ajudando a definir objetivos e a formular hipóteses utilizando bibliografias, entrevistas e observações.

A pesquisa deste trabalho está apoiada nas duas abordagens, qualitativa e quantitativa. Vieira e Zouian (2005), explica que a abordagem qualitativa é um termo “guarda-chuva”, pois nela se abrigam várias formas de investigações que auxiliam nas pesquisas.

Fleyri et al (2005) mencionam que a abordagem qualitativa se contrapõe ao

esquema quantitativista, defendendo uma visão holística dos fenômenos, levando em conta os componentes das situações em suas interações e influências recíprocas.

Na abordagem quantitativa, Gressler (2003, p.43) explica que sua caracterização se dá através da formulação de hipóteses. “A abordagem quantitativa, tem em princípio, a intenção de garantir a precisão dos resultados, evitar distorções de análises e interpretação”.

O modelo quantitativo estabelece hipóteses que exigem, geralmente, uma relação entre causa e efeito e apoia suas conclusões em dados estatísticos, comprovações e testes. A realidade é constituída de fatos que podem ser observados (GRESSLER, 2003 p.43).

Fleury et al (2012) explica que a combinação das duas abordagens, qualitativa e quantitativa proporciona uma visão mais ampla e completa

Beuren (2006, p.128) afirma que, “os instrumentos de pesquisa são entendidos como preceitos ou processo que o cientista deve utilizar para direcionar, de forma lógica e sistemática, o processo de coleta, análise e interpretação dos dados”.

Para coleta de dados dessa pesquisa serão utilizados recursos como: entrevista estruturada e questionário com perguntas fechadas na qual as questões serão elaboradas pelo orientador e pesquisador, sendo aplicados com os colaboradores da empresa estudada.

“Na pesquisa estruturada o entrevistador segue um roteiro previamente estabelecido, com perguntas predeterminadas” (BEUREN, 2006, p.132). Dessa forma, o entrevistador não possuirá liberdade para reestruturar as perguntas durante o processo investigatório, nem alterar a ordem dos tópicos ou acrescentar novos questionamentos.

Gil (1999 *apud* BEUREN, 2006) define o questionário como “uma técnica de investigação composta por um número mais ou menos elevado de questões apresentadas por escrito às pessoas tendo como objetivo o conhecimento de suas opiniões, crenças, sentimentos, interesses, expectativas, situações vivenciadas”.

O questionário como um instrumento de pesquisa, é uma forma simples e prática de encontrar respostas através da coleta de informações, o questionário pode ser definido como uma técnica de investigação, utilizando as respostas como

auxílio para a solução de problemas.

## Discussão de Resultados

A pesquisa se desenvolveu na empresa Moto Silva, localizada na cidade de São Ludgero/SC na Rua João Wessler, 440 sala 1 – Centro, a empresa conta com uma estrutura familiar.

A empresa está no mercado há 30 anos, fundada pelo proprietário Hélio da Silva em 1988. A empresa iniciou suas atividades com a venda de acessórios para motocicletas e atendimento para consertos em geral de motocicletas com oficina e loja no mesmo ambiente. O funcionamento se dava com o proprietário e sua esposa e mais três funcionários que os auxiliavam. Hoje, com ampliação da empresa também há vendas de bicicletas e acessórios para jardinagem, os dois filhos do casal trabalham na empresa como atendentes, mais dois funcionários responsáveis pelas vendas da loja e seis responsáveis pelo atendimento na oficina, sob o controle administrativo e financeiro do casal fundador.

A empresa atende clientes da cidade e região que buscam atendimento de qualidade com os serviços e produtos vendidos e prestados. O ramo de atividades da empresa é a venda de peças e acessórios para motocicletas, também trabalha com oficina no local, proporcionando o atendimento ao público para consertos em geral.

Para atingir o objetivo geral da pesquisa foi realizada entrevista estruturada com o proprietário da empresa, a fim de verificar de que forma estão sendo realizadas às práticas de Mix de Marketing dentro da empresa.

**Tabela 1** – Entrevista com o proprietário da empresa.

<b>Perguntas do acadêmico</b>	<b>Respostas do proprietário</b>
Como a empresa trabalha o marketing?	A empresa trabalha o marketing da propaganda com a colocação de anúncios em uma rádio local, porém o foco principal de divulgação são as redes sociais e anúncios na internet.
Na visão do mix de marketing, como se desenvolvem serviços e produtos na empresa?	Os serviços de oficina são prestados na empresa, assim, os clientes nos trazem as motocicletas para atender às soluções desejadas aos problemas relacionados. Quando há necessidade de visita até o cliente, para atendimento, a empresa também faz, sendo que os pedidos são realizados por telefone, e atendemos

	<p>a solicitação o mais rápido possível. Este tipo de atendimento refere-se apenas a serviços relacionados aos consertos, as vendas de acessórios são realizadas diretamente na loja.</p> <p>Os serviços de oficinas são realizados após apresentação do orçamento para o cliente e autorização deles, as peças utilizadas para os consertos são compradas na loja. Todo atendimento é agendado, trabalhamos com prazos para que os consertos que sejam mais demorados não atrapalhem outros atendimentos avulsos que possamos ter durante os dias, para isso cada colaborador na loja tem a sua função evitando descontentamento dos clientes.</p>
A empresa trabalha com algum tipo de promoção?	A empresa dificilmente trabalha com promoção, normalmente alguns acessórios com finais de estoques, ou itens com poucas saídas de vendas.
A praça é um ponto estratégico?	A localização da empresa é bem vista, a fachada chama atenção das pessoas que passam pelo local, dessa forma para quem precisa de atendimento imediato pode nos localizar com facilidade. A estrutura da empresa é ampla, possuindo espaço suficiente para oficina, atendimento dos clientes na loja e espaço para disposição das mercadorias.
Em relação aos preços da empresa, estão diferentes da concorrência? É estratégico?	Os preços trabalhados na empresa Moto Silva, são aproximados com o da concorrência, alguns produtos e acessórios são mais baratos em relação ao deles, o serviço de mão obra na oficina segue com uma faixa adequada de preço, em nossa loja existe o diferencial da qualidade, nosso atendimento, mão de obra e serviços prestados são muito bem elogiados pelos clientes, portanto o preço cobrado é justo pelo serviço prestado.

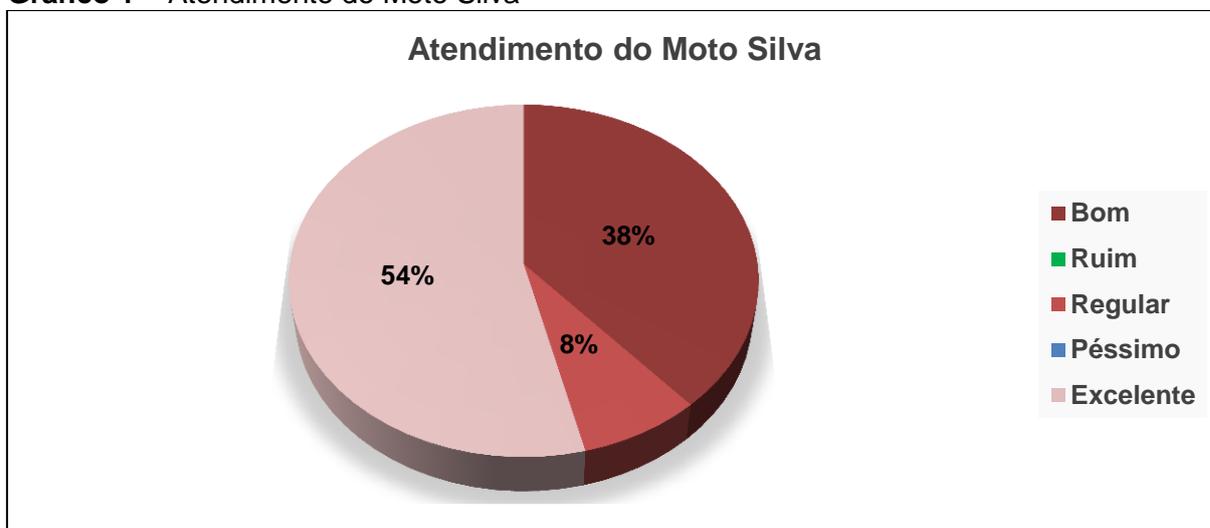
Fonte: Autor (2018)

A realização da entrevista se deu no dia 12 de junho de 2018, diante das respostas obtidas pelo proprietário pôde perceber que o *mix* de marketing procura atender os clientes da forma mais satisfatória possível.

Para verificar o grau de satisfação dos clientes, foi aplicado um questionário com perguntas fechadas, no período de 11 a 15 de junho de 2018. O questionário foi aplicado dentro das mediações do Moto Silva, com os clientes que procuraram atendimento, sendo que a aplicação do questionário foi realizada após prestação de serviços. Participaram da pesquisa 26 clientes, dos quais se preservou a identidade, foi realizada breve explicação do acadêmico, para que contribuíssem com a confecção deste artigo.

1 - Como você determina o atendimento obtido pelo Moto Silva?

**Gráfico 1 – Atendimento do Moto Silva**

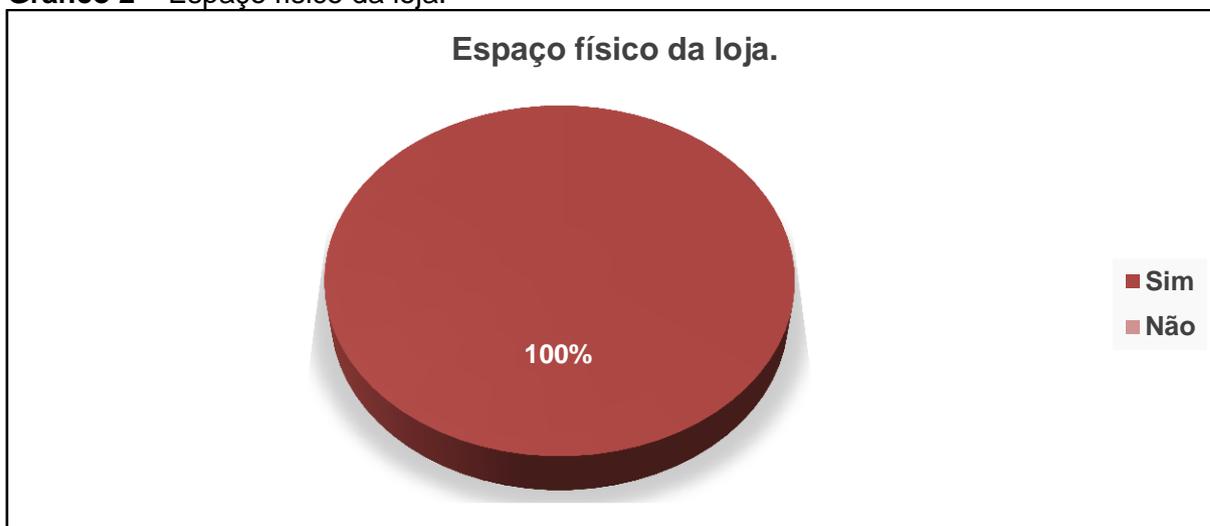


Fonte: Autor (2018)

O gráfico 1 determinou aos respondentes identificar de que forma se qualificava o atendimento da empresa Moto Silva. 38% revelaram ser bom e 54% apontaram que o atendimento realizado na empresa é excelente. Pontos relevantes para a organização, pois é muito importante que o atendimento seja agradável a cliente, atender bem é sinônimo de retorno. Um bom atendimento pode tornar o cliente fiel.

2 - O espaço físico da loja é adequado para atendimento ao cliente?

**Gráfico 2 – Espaço físico da loja.**

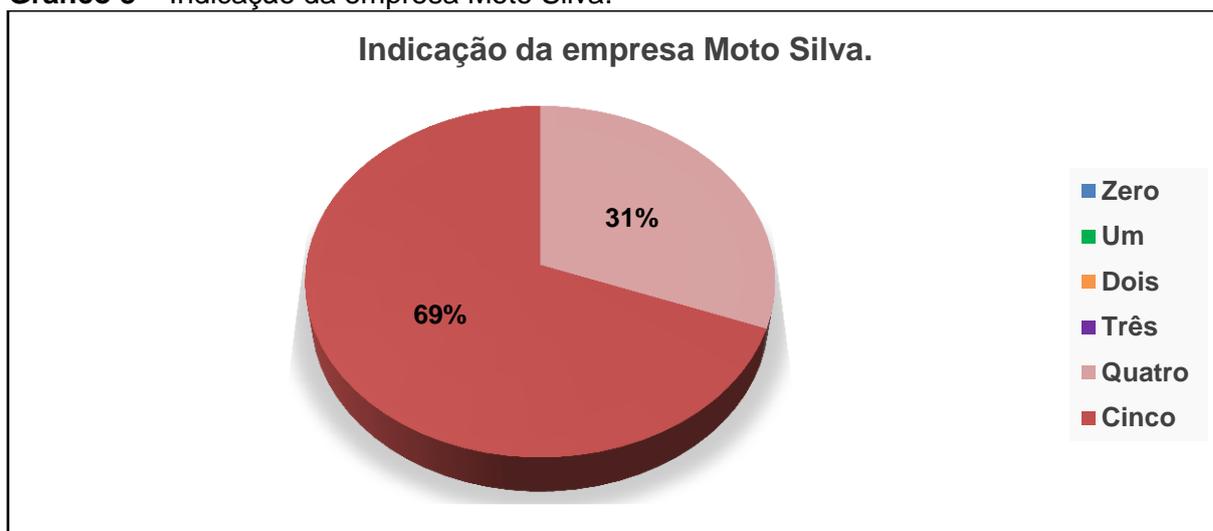


Fonte: Autor (2018)

Ao serem questionados sobre o espaço físico da loja, e se o mesmo era adequado ao atendimento, 100% dos respondentes afirmaram que sim.

3 - Em uma escala de 0 a 5 qual a probabilidade de indicação do Moto Silva para um amigo?

**Gráfico 3 –** Indicação da empresa Moto Silva.

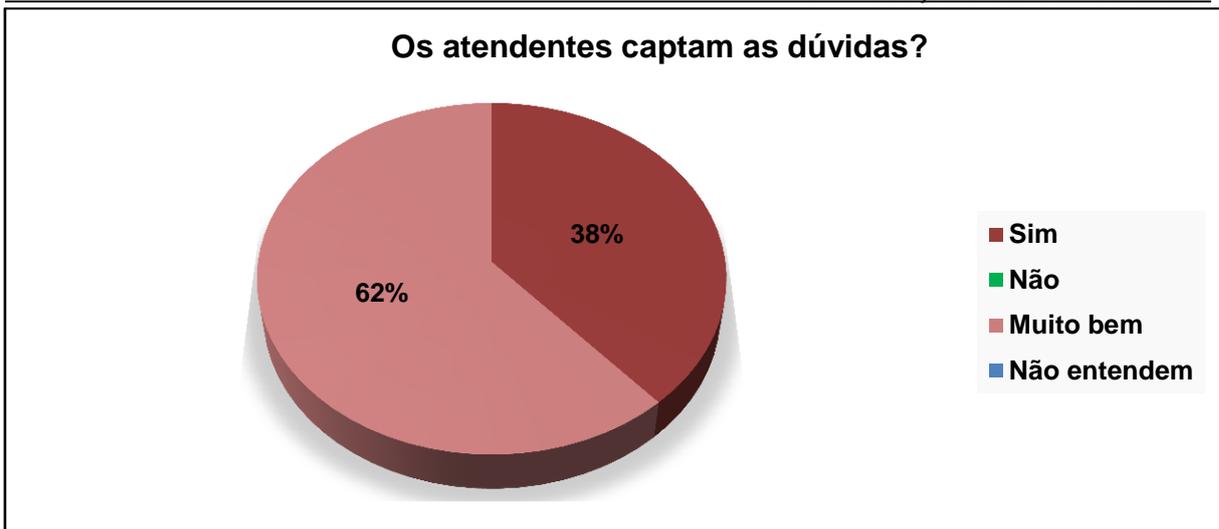


Fonte: Autor (2018)

O gráfico 3 aponta a indicação da empresa Moto Silva pelos clientes, sendo que em uma escala de 0 a 5, considerando que dizer que: 0 = não indicaria, 1 = talvez indicaria, 2 = indicaria apenas para um caso específico, 3 = só em caso de segunda opção, 4 = indicaria e 5 = primeira opção em indicar. Os respondentes apontaram que 31% indicariam, atribuindo nota 4 e 69% dos clientes responderam que seria a primeira a opção a indicar para outros amigos. O que se pode concluir que o atendimento foi realizado de forma satisfatória, pois se haverá indicação atribui-se pontos positivos para a organização.

4 - Os atendentes conseguem captar adequadamente suas dúvidas e preocupações?

**Gráfico 4 –** Os atendentes captam as dúvidas?

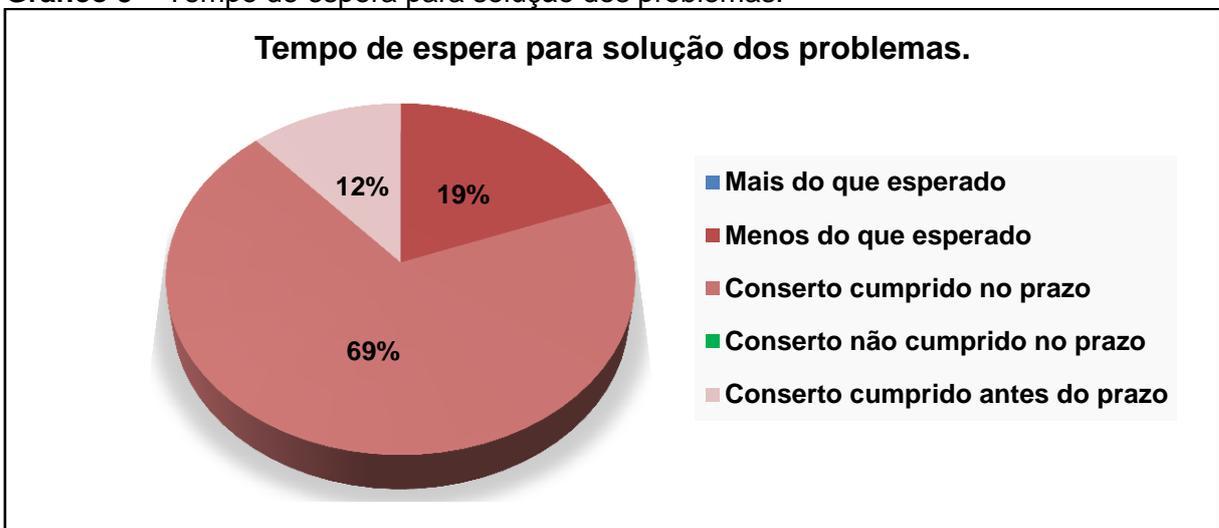


Fonte: Autor (2018)

O gráfico 4 aponta a resposta acerca das dúvidas dos clientes. Positivamente ele aponta que os clientes são bem compreendidos em relação as dúvidas. 38% afirmam que sim, mais 62% enfatizam ao responderem muito bem.

5 - Quanto tempo você esperou para que fosse atendido e resolvido seus problemas?

**Gráfico 5 – Tempo de espera para solução dos problemas.**

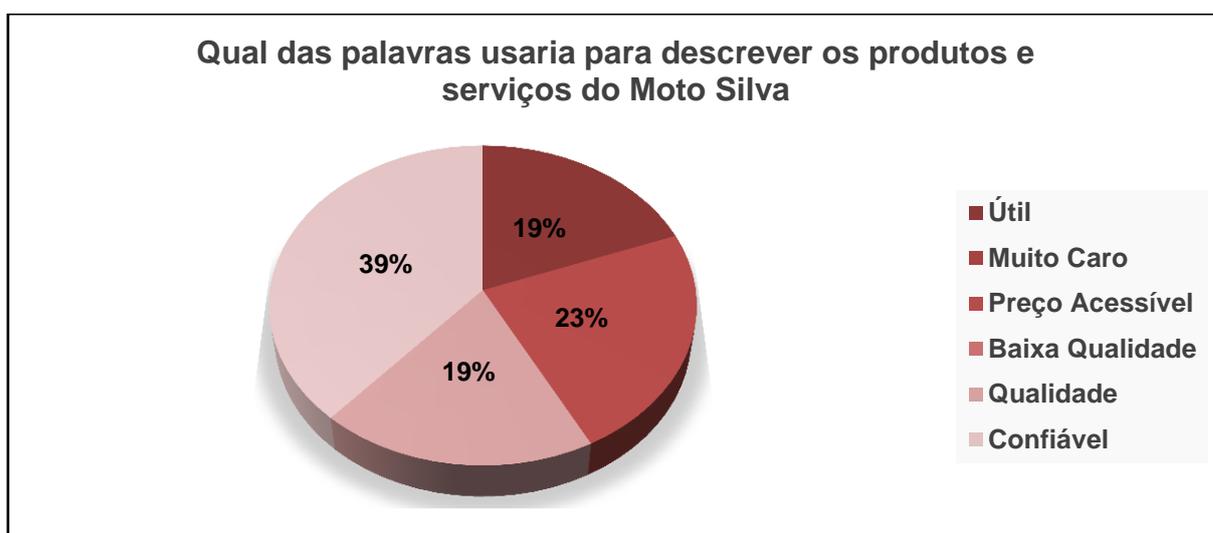


Fonte: Autor (2018)

O gráfico 5 destinou-se a responder quanto tempo de espera o cliente precisou aguardar para que o problema fosse solucionado. Dos respondentes 12% revelaram que o conserto foi obtido antes mesmo de finalizar o prazo determinado. 19% esperaram menos do que acharam que iria demorar, estes clientes por exemplo, podem ser atribuídos a atendimento de compra de acessórios ou peças, sendo que os demais ficam associados a atendimento na oficina. 69% relataram que

o atendimento foi realizado dentro do prazo esperado. Atender os clientes no prazo determinado é um dos pontos fortes da empresa, dessa forma todos são atendidos e não há insatisfação por parte deles.

6 - Qual das palavras você usaria para descrever os produtos e serviços do Moto Silva?



Fonte: Autor (2018)

O Gráfico 6 mostrou a descrição dos produtos e serviços da empresa Moto Silva sendo determinadas por palavras. 19% dos respondentes afirmaram que o atendimento foi útil, 23% mencionaram que o preço é acessível e 39% apontam que é confiável. Com a pesquisa de satisfação dos clientes, foi possível analisar que se encontram satisfeitos com o atendimento realizado pela empresa Moto Silva, tanto na loja quanto nos serviços de oficina.

### **Sugestões para a empresa Moto Silva**

Diante da pesquisa realizada fica a sugestão para melhor ampliar o composto de *marketing* da empresa.

Preço – como o preço relacionado aos produtos e serviços da empresa estão acessíveis aos clientes, fato visto por eles durante a pesquisa de satisfação, recomenda-se analisar os prazos de pagamentos, a fim de que atraiam novos clientes na busca por condições de pagamento ampliada. Ou então uma condição de pagamento à vista que gere um desconto chamativo para o cliente. É muito importante que seja analisado o preço da concorrência para saber se deve ser adequado efetivar mudanças para atrair novos clientes e continuar retendo-os.

A satisfação dos clientes em relação ao preço que a empresa dispõe em seus produtos ou serviços é de extrema importância, pois, com a disponibilidade de informações e a grande concorrência no setor, o consumidor atual torna-se comparativo em relação a esses e muitos outros itens antes de concluir a compra. Estar sempre atento às mudanças do mercado e nas estratégias de preço de seus concorrentes torna-se imprescindível para as empresas atualmente se manterem no mercado e proporcionarem aos seus clientes um diferencial, tornando-os fiéis não só pelos produtos que oferecem, mas sim pelas condições e benefícios que podem agregar. Tal definição vai de encontro com Las Casas (2006), pois afirma ser a concorrência uma das grandes influenciadoras na determinação dos preços, representando uma variável importante a ser analisada para desenvolver as estratégias de preços.

**Praça** – verificar como estão sendo realizados os principais meios de acesso dos clientes em relação à distribuição. No entanto, a localização da empresa está em um excelente ponto na cidade, cabe ressaltar a importância de manter uma fachada adequada, que chame a atenção dos clientes que buscam atendimento para a atividade que a empresa atende. Seja por meio de melhor distribuição dos produtos nas vitrines ou ampliação do atendimento e contratação de novos funcionários para que não haja conflitos na espera de alguma informação ou de algum produto/serviço.

**Promoção** – é importante para a empresa que verifique as promoções dispostas pela concorrência, analisar o que eles estão e não estão promovendo e transformar isso em uma estratégia. A promoção cria uma situação favorável à compra, pois gera a curiosidade de experimentação do produto, apressando a decisão da compra. Estimula o cliente a entrar na empresa, gerando tráfego no ponto de venda. A empresa deve, conforme Kotler e Armstrong (2007), comunicar-se com os clientes existentes e potenciais, combinando todas as suas possibilidades de comunicação em um programa consistente de *marketing*. Disponibilizar a promoção em alguns períodos sazonais e de grande demanda, em períodos festivos, como na Páscoa e Natal, dia das mães, dos pais e das crianças, entre outros, beneficia a organização, pois pode atrair novos clientes e ainda impressionar e satisfazer os atuais com um diferencial.

**Produto** – os produtos e serviços devem disponibilizar a garantia adequada a sua utilidade. Outros critérios de apresentação como embalagens, estado de

conservação, são importantes para mostrar aos clientes que a empresa preza pela boa imagem daquilo que vende, o produto representa, de acordo com Kotler e Armstrong (2007), algo que pode ser oferecido a determinado mercado para satisfazer um desejo ou uma demanda. Com isso, a empresa deve agregar valor continuamente aos produtos para permanecer no estágio de vida em que se encontra, o crescimento, e a partir da elevação das vendas e dos lucros atingir a maturidade.

### **Considerações finais**

A satisfação dos clientes é algo que qualquer empreendimento, com o intuito de manter-se atuante no mercado, busca e deseja. O foco principal é reter e atrair clientes e, para isso, é importante que um bom gestor saiba como fazê-lo. Administrar um negócio hoje não é somente inserir-se no mercado, mas garantir sua sobrevivência, mantendo um empreendimento em funcionamento. A concorrência é competitiva, até mesmo porque o mercado cresce com uma velocidade considerável. Os clientes buscam novidades, qualidades, preços acessíveis e um bom atendimento. O que difere é o potencial competitivo que cada um oferece, bem como a qualidade de produtos e o bom atendimento.

Em se tratando da empresa em estudo, Moto Silva, há qualidades no que se refere ao atendimento ao cliente. Com a pesquisa realizada, pôde-se constatar que ela está mantendo um nível agradável com os clientes em quesitos importantes, como prazo de retorno a respostas, qualidade no serviço e atendimento, bem como os produtos. Em relação à indagação inicial: qual o grau de satisfação e de importância dos clientes, relacionado às práticas do *mix* de *marketing*? Obteve-se como resposta que o grau de satisfação dos clientes é excelente; em relação ao *mix* de *marketing*, conforme relatado em pesquisa, o preço está acessível ao cliente; em se tratando da praça, a empresa está bem localizada. As promoções são realizadas em datas comemorativas e os produtos e serviços são de qualidade.

Quanto à importância do cliente, em entrevista realizada com o proprietário, pode-se dizer de acordo com seus relatos, que o cliente é o responsável pelo funcionamento da empresa, por isso deve ter atenção adequada e ser atendido de forma eficaz, com respeito, escutando-os sempre a fim de poder ajudá-los. Dada a aplicabilidade da pesquisa, foi possível identificar que os objetivos foram alcançados, conforme foi mencionado acima, possibilitando concluir o objetivo geral

que tratou de verificar o grau de satisfação dos clientes em relação ao *mix* de *marketing* da empresa em estudo.

Em se tratando dos objetivos específicos, pode-se dizer que estes proporcionaram o desenvolvimento prático da pesquisa, a fim de contribuir para o levantamento de informações referentes à identificação da estratégia de *marketing* utilizada pela empresa e sugerir outras caso houvesse necessidade. Sendo assim, a maior estratégia usada por ela é o atendimento qualificado e os produtos de qualidades oferecidos. Referindo-se aos pontos sugestivos, que foram destacados na pesquisa, o que mais chamou atenção é o fato de a empresa trabalhar com poucas promoções, o que se faz importante analisar quais a concorrência dispõe para saber com que mercado competitivo está sendo comparada.

Para terminar, cabe ressaltar que o desenvolvimento do estudo foi de grande valia para o acadêmico que pôde vivenciar na prática os pontos vistos em sala de aula. Tal intento possibilitou agregar conhecimentos pessoais e profissionais, ficando como proposta de estudos futuros a continuidade do tema desta pesquisa, direcionada a outros ramos, uma vez que é importante cuidar do ambiente empresarial ao ponto que os clientes continuem mantendo fidelidade e confiabilidade.

## Referências

AZEVEDO, Sérgio Cesar de. **Guia valor econômico de marketing para pequenas e médias empresas**. São Paulo: Globo, 2002.

BELCH, George E; BELCH, Michael A. **Propaganda e promoção**. 9.ed. Rio de Janeiro: Bookman, 2014.

BERTAGLIA, Paulo Roberto. **Logística e gerenciamento da cadeia de abastecimento**. São Paulo: Saraiva, 2010.

BEUREN, Ilse Maria; et al. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e pratica**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2006.

CIRIBELLI, Marilda Corrêa. **Como elaborar uma dissertação de mestrado através da pesquisa científica**. Rio de Janeiro: 7 letras, 2003.

COBRA, Marcos. **Marketing básico: uma abordagem brasileira**. 1.ed. São Paulo: Atlas, 2009.

FLEURY, Afonso. Et al. **Metodologia de pesquisa em engenharia de produção e gestão de operações**. 2.ed. São Paulo: Campus, 2012.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 1999.

GONÇALVES, F. P. S. et. al. **O Impacto das Certificações de RSE sobre o Comportamento de Compra do Consumidor**. In: Encontro Nacional da Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Administração, Anais... n.32, Rio de Janeiro, ANPAD, 2008.

GRESSLER, Lori Alice. **Introdução à pesquisa: projetos e relatórios**. São Paulo: Loyola, 2003.

KOTLER, Philip. **Administração de Marketing: análise, planejamento, implantação e controle**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2011.

\_\_\_\_\_. **Marketing para o século XXI: Como criar, conquistar e dominar mercados**. São Paulo: Futura, 1999.

KOTLER, P.; ARMSTRONG, G. **Princípios de Marketing**. 12 ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

LAS CASAS, A. **Marketing**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2009.

\_\_\_\_\_. **Marketing: conceitos, exercícios, casos**. 7.ed. 2. reimpr. São Paulo: Atlas, 2006.

\_\_\_\_\_. **Plano de marketing para micro e pequena empresa**. São Paulo: Atlas, 2000.

LEVY, Mike. **Sucesso no marketing**. São Paulo: Nobel 2002.

VIEIRA, Marcelo Milano Falcão; ZOUJIAN, Deborah Moraes. **Pesquisa qualitativa em administração**. Rio de Janeiro: FGV, 2005.