Rfb Editora

ESTUDOS DE CONTABILIDADE NO BICO DO PAPAGAIO

VOLUME 1
1ª EDIÇÃO

VALDENÊS PACHECO BARBOSA
MARIA ALDILÉIA SILVA DE MELO
RAQUEL BATISTA DOS SANTOS

ESTUDOS DE CONTABILIDADE NO BICO DO PAPAGAIO

Todo o conteúdo apresentado neste livro é de responsabilidade do(s) autor(es).
Esta obra está licenciada com uma Licença Creative Commons Atribuição-SemDerivações 4.0 Internacional.

Nossa missão é a difusão do conhecimento gerado no âmbito acadêmico por meio da organização e da publicação de livros científicos de fácil acesso, de baixo custo financeiro e de alta qualidade!

Nossa inspiração é acreditar que a ampla divulgação do conhecimento científico pode mudar para melhor o mundo em que vivemos!

Equipe RFB Editora

Valdenês Pacheco Barbosa
Maria Aldiléia Silva Melo
Raquel Batista dos Santos
(Organizadores)

Vol 1

ESTUDOS DE CONTABILIDADE NO BICO DO PAPAGAIO

1ª Edição

Belém-PA
RFB Editora
2023

© 2023 Edição brasileira
by RFB Editora
© 2023 Texto
by Autor
Todos os direitos reservados

RFB Editora
CNPJ: 39.242.488/0001-07
www.rfbeditora.com
adm@rfbeditora.com
91 98885-7730
Av. Governador José Malcher, nº 153, Sala 12, Nazaré, Belém-PA,
CEP 66035065

Editor-Chefe
Prof. Dr. Ednilson Souza
Diagramação
Worges Editoração
Capa e revisão de texto
Autor

Bibliotecária
Janaina Karina Alves Trigo Ramos
Produtor editorial
Nazareno Da Luz

Catalogação na publicação
RFB Editora

E82

Estudos de contabilidade no bico do papagaio / Valdenês Pacheco Barbosa, Maria Aldiléia Silva Melo, Raquel Batista dos Santos (Organizadores). – Belém: RFB, 2023.

Livro em PDF

118 p.

ISBN: 978-65-5889-496-4
DOI: 10.46898/rfb.a4819f6b-845f-4820-afc8-3d953c2c89cc

1. Estudos de contabilidade no bico do papagaio. I. Barbosa, Valdenês Pacheco. II. Melo, Maria Aldiléia Silva. III. Santos, Raquel Batista dos (Organizadores). IV. Título.

CDD 300

Índice para catálogo sistemático

I. Ciências Sociais.

Conselho Editorial

Prof. Dr. Ednilson Sergio Ramalho de Souza - UFOPA
(Editor-Chefe)

Prof. Dr. Laecio Nobre de Macedo-UFMA

Profª. Ma. Rayssa Feitoza Felix dos Santos-UFPE

Prof. Me. Otávio Augusto de Moraes-UEMA

Prof. Dr. Aldrin Vianna de Santana-UNIFAP

Profª. Ma. Luzia Almeida Couto-IFMT

Profª. Drª. Raquel Silvano Almeida-Unespar

Prof. Me. Luiz Francisco de Paula Ipolito-IFMT

Prof. Me. Fernando Vieira da Cruz-Unicamp

Prof. Dr. Carlos Erick Brito de Sousa-UFMA

Profª. Drª. Ilka Kassandra Pereira Belfort-Faculdade Laboro

Profª. Dr. Renata Cristina Lopes Andrade-FURG

Prof. Dr. Elias Rocha Gonçalves-IFF

Prof. Dr. Clézio dos Santos-UFRRJ

Prof. Dr. Rodrigo Luiz Fabri-UFJF

Prof. Dr. Manoel dos Santos Costa-IEMA

Profª. Ma. Adriana Barni Truccolo-UERGS

Prof. Me. Pedro Augusto Paula do Carmo-UNIP

Prof.ª Drª. Isabella Macário Ferro Cavalcanti-UFPE

Prof. Me. Alisson Junior dos Santos-UEMG

Prof. Me. Raphael Almeida Silva Soares-UNIVERSO-SG

Prof. Dr. Rodolfo Maduro Almeida-UFOPA

Prof. Me. Tiago Silvio Dedoné-Faccrei

Prof. Me. Fernando Francisco Pereira-UEM

Prof. Dr. Deivid Alex dos Santos-UEL

Prof. Me. Antonio Santana Sobrinho-IFCE

Prof.ª Drª. Maria de Fatima Vilhena da Silva-UFPA

Profa. Dra. Dayse Marinho Martins-IEMA

Prof. Me. Darlan Tavares dos Santos-UFRJ

Prof. Dr. Daniel Tarciso Martins Pereira-UFAM

Prof.ª Drª. Elane da Silva Barbosa-UERN

SUMÁRIO

APRESENTAÇÃO **9**

CAPÍTULO 1
AS TENDÊNCIAS DAS CRIPTOMOEDAS SOBRE AS PESPECTIVAS DOS PAÍSES DO G20: UM OLHAR PARA O MARCO REGULATÓRIO **11**

CAPÍTULO 2
A CONTABILIDADE GERENCIAL COMO FERRAMENTA DE GESTÃO FINANCEIRA NAS MICROEMPRESAS.....**33**

CAPÍTULO 3
A DIVULGAÇÃO DA DEPRECIAÇÃO NOS MUNICIPIOS DO ESTADO DO TOCANTINS **51**

CAPÍTULO 4
CONTABILIDADE GERENCIAL: FERRAMENTAS UTILIZADAS PELOS ESCRITÓRIOS DE SERVIÇOS CONTÁBEIS PARA A GESTÃO EMPRESARIAL..... **79**

CAPÍTULO 5
SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL (SPED): UMA ABORDAGEM DOS IMPACTOS OCORRIDOS NA SUA IMPLANTAÇÃO..... **93**

ÍNDICE REMISSIVO..... **114**

SOBRE OS ORGANIZADORES **115**

APRESENTAÇÃO

É com satisfação e alegria que lhes apresento o ebook "Estudos de contabilidade no bico do papagaio". Os estudos em questão, trata-se de trabalhos acadêmicos de conclusão de curso de graduação em Ciências Contábeis apresentados em instituições de ensino na região do extremo norte do Bico do Papagaio no estado do Tocantins. No primeiro volume da obra consta cinco capítulos com assuntos específicos na área de administração e contabilidade. A escrita é outra característica marcante, pois contribui para o entendimento com uma linguagem objetiva, simples e de fácil esclarecimento.

Boa leitura!
Valdenês Pacheco Barbosa
Organizador

CAPÍTULO 1

AS TENDÊNCIAS DAS CRIPTOMOEDAS SOBRE AS PESPECTIVAS DOS PAÍSES DO G20: UM OLHAR PARA O MARCO REGULATÓRIO

TRENDS OF CRYPTOCURRENCIES ON THE PERSPECTIVES OF G20 COUNTRIES: A LOOK AT THE REGULATORY FRAMEWORK

Edimilson Brito Júnior[1]
Valdenês Pacheco Barbosa[2]
Maria Aldiléia Silva de Melo[3]
Raquel Batista dos Santos[4]

DOI: 10.46898/rfb.9786558894964.1

1 Lattes http://lattes.cnpq.br/7674786678636168
2 Orcid https://orcid.org/0000-0002-6071-3366
3 Lattes http://lattes.cnpq.br/3001372684064860
4 Lattes http://lattes.cnpq.br/4359808517488820

RESUMO

Este estudo tem como objetivo geral analisar o posicionamento das nações que compõem o G20 sobre a regulamentação das criptomoedas. As evidências foram coletadas em fontes documentais, notas e publicações nos países que compõe a amostra por meio de um instrumento de observação que identificou informações sobre o marco regulatório das criptomoedas. A análise foi realizada com base em 5 itens de informação: presença de instrumentos regulatórios, definições, iniciativas governamentais, proibições e tratamento fiscal. Os principais resultados da pesquisa indicam que há uma desarmonia significativa em relação as regulamentações. Observou-se ainda, uma preocupação eminente dos membros do G20 em relação a regulamentação do mercado financeiro das criptomoedas revelando grande atenção voltada a este setor por parte das entidades regulatórias. No entanto, percebe-se que as instituições competentes estão sendo favoráveis ao desenvolvimento de instrumentos regulatórios voltados para o mercado de criptomoedas, principalmente no tocante as Exchange. Dentre os posicionamentos dos membros do G20, apenas a China, Índia e Turquia emitiram proibições expressas em relação ao mercado de criptomoedas, infere-se com isso, a conclusão de que apesar dos esforços e alertas sobre a utilização destas tecnologias financeiras, os entes regulatórios do G20 estão cedendo a esta nova tendência.

Palavras-chave: Regulamentação. Criptomoedas. G20.

ABSTRACT

This study has the general objective of analyzing the position of the nations that make up the G20 on the regulation of cryptocurrencies. Evidence was collected from documentary sources, notes and

publications in the countries that make up the sample through an observation instrument that identified information about the regulatory framework of cryptocurrencies. The analysis was performed based on 5 items of information: presence of regulatory instruments, definitions, government initiatives, prohibitions and tax treatment. The main results of the research indicate that there is a significant disharmony in relation to regulations. There was also an eminent concern of the G20 members regarding the regulation of the cryptocurrency financial market, revealing great attention paid to this sector by regulatory entities. However, it is perceived that the competent institutions are being favorable to the development of regulatory instruments aimed at the cryptocurrency market, mainly with regard to Exchange. Among the positions of the G20 members, only China, India and Turkey issued express prohibitions in relation to the cryptocurrency market, it is inferred from this, the conclusion that despite the efforts and warnings about the use of these financial technologies, the regulatory entities of the G20 are giving in to this new trend.

Keywords: Regulation. Cryptocurrencies. G20.

1 INTRODUÇÃO

Durante muitos séculos, a moeda em cada uma das nações, por mais diferente que fossem os nomes atribuídos a elas, tinham essencialmente algo em comum: ser uma commodity, e por muito tempo costumou-se ser o ouro ou a prata. Desde então as moedas foram evoluindo cada vez mais, sempre acompanhando também o desenvolvimento humano e tecnológico. Diante disso, em 2008 houve a proposta de surgimento da criptomoeda conhecida também como: moeda digital, criptoativos, ativo virtual foi idealizada pela publicação de um artigo por um indivíduo com o pseudônimo de Satoshi Nakamoto (MATTOS, ABOUCHEDID, SILVA, 2020).

Atualmente, as criptomoedas possuem grande importância para sociedade, principalmente pela sua popularização em todo o mundo como um ativo financeiro digital que pode ser utilizado como moeda para fins de pagamento e investimento (LI, WANG, 2017; RODRIGUES et al., 2019; MATTOS, ABOUCHEDID, SILVA, 2020). Entretanto, as criptomoedas não possuem uma regulamentação internacional homogênea, tampouco normas de propósito geral ou convergência. Desta forma, para os governos, isso significa um caos, uma vez que esse tipo de moeda não é emitido por entidades públicas, nem por nenhuma instituição totalmente reconhecida no mercado financeiro e está fora do controle comum, cabendo a cada país emitir sua regulamentação e posicionamentos quanto a utilização.

Os aspectos fiscais que envolvem a institucionalização das criptomoedas como fonte de tributação para os países, também vem ganhando força no debate científico, como é demonstrado nos estudos de Follador (2017), Castello (2019), Vasconcelos (2019), Bernardes (2020). A temática ainda envolve outras ramificações, como as pesquisas sobre as tecnologias de serviços financeiros Exchange, protocolos de segurança, blockchain, fintech e lavagem de dinheiro.

Levando em consideração as indagações apresentadas, este estudo possui o seguinte problema de pesquisa: Qual é o posicionamento das nações que compõem o G20 sobre a regulamentação das criptomoedas?

A revisão de estudos anteriores demonstra que nos últimos anos houve um aumento considerável do número de produção científica sobre as criptomoedas. Isso indica que cada vez mais pesquisadores se apropriam de discursões e remetem a resultados sobre diversos pontos que envolvem a utilização das moedas digitais. Como o estudo de Castelo (2019) que analisa as criptomoedas com foco na classificação jurídica, levando em consideração o debate sobre a dúvida do bit-

coin como moeda. Esse ponto em aberto, também é compartilhado por Meira, Costal e Luz (2019), Silva e Monteiro (2021). Desta forma, a fim de delineamento da pesquisa, este trabalho tem como objeto principal de estudo analisar o posicionamento dos Países G20 em fontes internas e externas de comunicação e bases normativas sobre as tendências para regulamentação e utilização das criptomoedas.

Embora haja uma profusão no termo criptomoeda, opta-se por emprega-lo neste estudo para se referenciar a tecnologias similar como "criptoativos", "moedas virtuais"," moedas criptografadas", "moedas digitais", "ativos virtuais", "moedas digitais". Na prática, o universo daquilo que se convencionou a chamar de criptomoedas é relativamente menor do que aquele que envolve todas as aplicações dos protocolos Blockchain, a estrutura das moedas criptografadas (RODRIGUES et al., 2019).

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Regulação Internacional de Criptomoedas

O surgimento das criptomoedas e sua grande popularização em todos os países, fez com que gerasse vários tipos de respostas por instituições privadas e públicas, principalmente aquelas relacionadas a bancos e instituições financeiras. Por um lado, de acordo com Rodrigues et al., (2019) observa-se a curiosidade e entusiasmo em relação a seu potencial inovador, por outro lado, preocupação e desconfiança em relação aos riscos e implicações associados à sua utilização.

Embora o debate sobre se ativos criptográficos devem ser regulados persista, ele paulatinamente dá lugar, em diversos países, a discussões sobre como e quando as regulações devem acontecer (RODRIGUES et al., 2019).

A nova perspectiva: "era digital da economia", especificadamente, "criptomoedas" foi a pauta da reunião entre Ministros de Finanças e presidentes de Bancos Centrais do G20 no ano de 2020 a qual ressaltam sobre a urgência na regulamentação das criptomoedas. Com isso, O Conselho de Estabilidade Financeira (FSB) pronunciou-se enviando uma carta a qual instruía os países do G20 a criarem e organizarem regulamentações sobre as criptomoedas, com isso, percebe-se o interesse das autoridades em relação à regulamentação dessa nova perspectiva econômica.

Entretanto, apesar dos países do G20 já terem se mostrado dispostos a regulamentar as criptomoedas, outros países já têm demonstrado serem contra essa ideia. A China por exemplo, é a principal economia mundial que tem se mostrado contra essa tendencia, antes, porém, "já foi o maior mercado de Bitcoin do mundo, mas no momento, a regulamentação instável e imprevisível fez o país decair no mundo cripto e perder espaço para o Japão" (POLONI, 2020, p.8). Por outro lado, o Japão foi o país pioneiro na regularização do mercado de criptomoedas, que após escândalos de desaparecimento de criptomoedas em corretoras japonesas, o país adotou medidas para evitar que o ocorrido voltasse a acontecer, e dessa forma, "ao dar às criptomoedas um tratamento amigável, tornou-se o maior mercado de transações em bitcoins" (FOLLADOR, 2017, p.81).

Recentemente El Salvador surpreendeu o mundo ao se tornar o primeiro país a adotar uma criptomoeda como moeda oficial. A notícia percorreu o mundo em 7 de setembro de 2021 quando o país se tornou o primeiro a aderir o Bitcoin como moeda legal em seu território. Assim, culminou um processo de transição que durou apenas três meses após aprovação, por processo de urgência e maioria reforçada em Assembleia Legislativa, do que ficou conhecido como a "Lei Bitcoin" (RIVAS, 2021).

2.2 Criptomoedas

As criptomoedas são um tipo de dinheiro, assim como todas as outras moedas ao redor do mundo, a diferença é que ela é totalmente digital e não é emitida por nenhum governo (SENA; DIAN, 2020). Além desta denominação, a criptomoedas, de acordo com Hollins (2018) é definido como qualquer moeda digital que possua como segurança a criptografia. Isso significa que há uma codificação avançada em sua estrutura de armazenamento e transmissão com o objetivo de oferecer segurança e proteção.

Revoredo (2017) classifica-as como sendo do gênero moedas digitais e da espécie criptomoedas, ainda segundo a autora, elas são instrumentos monetários virtuais que se utilizam de criptografia para assegurar transações e controlar a criação de novas unidades. Sobretudo, Li e Wang (2017) diz que o surgimento das criptomoedas se tornou possível devido a desenvolvimentos em diversas áreas científicas, nomeadamente a criptografia, economia e ciências da computação.

As criptomoedas têm a mesma aplicação que as moedas digitais, uma vez que podem ser usadas para realizar transações online assim como acontece quando compramos com cartões de crédito, Paypal ou outros meios de pagamento semelhantes (FOXBIT, 2019). No entanto, o que a distingue de moedas digitais, além de sua criptografia, é a sua natureza descentralizada e principalmente a ausência de uma entidade administradora central. Com isso, vê-se a impossibilidade de qualquer ente governamental manipular a emissão e o seus valores, ou ainda, induzir à inflação "imprimindo" mais moedas. (REVOREDO, 2017).

Um sistema descentralizado significa que o sistema é alimentado por seus usuários sem que terceiros, autoridades centrais ou intermediários a controlem. Nem o banco central nem o governo tem

poder sobre esse sistema. Dessa forma, nota-se que a amplitude, o poder e a escala global das criptomoedas não teriam sido possíveis em outros momentos da internet e sem que outros desenvolvedores não tivessem conseguido avançar na tecnologia da criptografia e no conceito de rede centralizada (PELLINI, 2019).

Até chegar nas tecnologias que foram as bases para o desenvolvimento das criptomoedas, as experiencias que iniciaram por volta de 1980 tiveram bastante dificuldades. Pois enfrentaram bastante limitações e desafios pela falta de tecnologia na época. No entanto, tais conturbações influenciaram no desenvolvimento do que seria em tempos adiante, o bitcoin (PELLINI, 2019).

Sobre essas considerações, o próximo subcapitulo trata-se do Bitcoin, e ainda se observa que o desenvolvimento das tecnologias das moedas criptografadas teve seu ápice com a origem do Bitcoin, a moeda referência quando o assunto é criptomoeda.

2.2.1 Bitcoin

Ao falar de criptomoedas é importante identificar qual a mais utilizada no cenário mundial, uma vez que não existe apenas uma. Segundo Infomoney (2020) existe muitas criptomoedas no mercado digital, cada qual com seu índice, sendo o Bitcoin atualmente o que mais se destaca pelo seu alto valor monetário. Essa afirmação também prevalece na literatura como se observa nos trabalhos Souza (2014); Sobrinho et al., (2019); Chervinski e Kreutz (2019); Pinto e Catão (2020), pois que de certa forma reconhecem que por mais que existem outras moedas digitais, a mais comum e conhecida continua sendo o Bitcoin.

No universo das criptomoedas, o Bitcoin pode ser considerada a principal. Apesar de sua origem envolver muitos mistérios, como a pesquisa de Ulrich (2014) que identificou que pouco se sabe sobre a

origem do Bitcoin e sobre quem o criou ou qual organização foi responsável pelo seu surgimento, nota-se que ao longo dos tempos, desde seu lançamento, ganhou a confiança de seus participantes da rede, como sugere a pesquisa de Sant'ana e Cassi:

O bitcoin com seu sistema aberto e matematicamente confiável, trocou a confiança que antes residia no terceiro intermediário, garantidor, para a matemática e a ciência computacional. Esse sistema distribui a informação das transferências feitas em um livro razão acessível aos participantes da rede que podem confirmar e validar cada transação em troca de novos bitcoins por blocos confirmados (SANT'ANA, CASSI, 2021, p.328).

Apesar de ser um sistema matemático e financeiro complexo para entender, principalmente a quem é leigo no mundo da informática e das finanças, a rede do Bitcoin possui conceitos básicos. Leva em consideração um tipo de padrão, como TCP/IP, não possui propriedade física ou pose, sendo operado por códigos matemáticos e com participação mútua entre os operadores. O bitcoin permite a interação descentralizada entre redes de computadores, a qual determina o tipo de transação na rede e, com isso, a concordância de termos e valores (NAKAMOTO, 2008).

O mecanismo de consenso envolvido na rede é ditado pela maioria dos participantes. Dessa maneira, "a rede se torna mais segura à medida que novos participantes integram a rede, sendo necessário um consenso de regras mínimas entre a maioria de 51% dos envolvidos para qualquer alteração" (Sant'ana e Cassi, 2021, p.329). Supondo que um hacker consiga a maioria dos participantes da rede, ele não conseguirá criar novas moedas ou subtraí-las de seus detentores, no máximo o que ele poderia fazer, é reivindicar a sua própria moeda que fora transferida (NAKAMOTO, 2008).

As características do Bitcoin impulsionaram vários novos projetos de criptomoedas ao longo da década de 2010, onde muitas organizações, grupos de desenvolvedores ou indivíduos, viram oportunidades em produzir algo que fosse tecnologicamente superior a ele, por isso, atualmente pode-se encontrar vários tipos de criptomoedas, com destaque para as que possuem contratos inteligentes ou em inglês: smart contract. Gonçalves (2019) determina este tipo de contrato como código de computador autoexecutável de fácil uso com objetivo de fornecer as partes uma linguagem de programação para estabelecer condições contratuais, caso cumpridas, o contrato auto executa as condições de forma automática em consenso ao que foi pré-estabelecido, sem intervenção da ação humana.

De modo geral, o conceito de criptomoedas abrange várias possibilidades como a que foi citada anteriormente, mas tudo isso não seria possível sem o *Blockchain*, a tecnologia por trás das criptomoedas.

3 METODOLOGIA

Está pesquisa foi desenvolvida de forma bibliográfica e documental, em relação aos objetivos foi de caráter exploratória, sob uma análise de natureza qualitativa. Já a coleta de dados ocorreu por meio de um formulário adaptado ao estudo de Rodrigues et al., (2019) e Rocha e Parolin (2019). Cabe destacar que o formulário desenvolvido não foi aplicado diretamente na amostra com o perfil de respondente. Este foi submetido para fins de organização metodológica desta pesquisa, ou seja, utilizado para coletar de dados a ser respondido pelo próprio autor. As coletas dos dados foram realizadas no período de 1 de abril de 2021 a 10 de novembro de 2021.

Os dados, trata-se de notificações, alertas, leis, projetos de leis, diretivas, documentos, publicações, enunciados, notas oficiais e tudo

que um órgão oficial pode-se utilizar para passar informações relevantes e significativas para suas respectivas populações

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Ao retratar a existência de instrumentos regulatórios nos membros do G20, ficou evidente uma separação da amostra em dois grupos: os que tem regras específicas para o mercado de criptomoedas e os que não tem. E, levando em conta o grupo que não tem instrumentos regulatórios específicos, notou-se que mais da metade possuem iniciativas voltadas a regulação futura, evidenciando uma certa dificuldade em relação a implantação de leis para este mercado nesses países, assim como apontou os estudos de Silva (2017) e Paulino (2019) em que através de suas pesquisas identificaram atritos e dificuldades regulatórias devido à natureza das moedas virtuais descentralizadas, tendo em conta que até as definições conceituais a respeito das criptomoedas eram motivos de divergências entre países, pois "alguns a tratam como mercadoria, outros a tratam como moeda e outras simplesmente proíbem a sua utilização" (SILVA, 2017, p.104), "sem que se tenha se chegado a uma conclusão que atingisse consenso sobre a sua conceituação jurídica" (CASTRO, 2019, p.68), desse modo, estas pesquisas mostram que as dificuldades enfrentadas por entes reguladores no tratamento deste mercado começa com a própria conceituação. Portanto, com base nos dados analisados, a regulação do mercado de criptomoedas nos países do G20, também se espelha no âmbito internacional, uma vez que os estudos Silva (2017) indicaram três principais respostas no mundo: regularização, ausência de resposta regulatória e uma pequena fração de banimento.

No quesito em que se faz considerações sobre até que ponto as regulações existentes abrangem o mercado de criptomoedas, percebe-se as regras voltadas quase que exclusivamente para o ponto que faz

o contato entre a moeda criptografada e a moeda fiduciária, deixando um pouco de lado a regularização das criptomoedas no sentido literal. Esse fato pode ser observado por Kroska (2019) que no seu estudo sobre criptomoedas, exchange e bancos, mostrou que essas instituições são uma peça chave no mercado de criptomoedas, confirmando a preocupação de Rodrigues et al., (2019) que aferiu que a regulação das casas de câmbio é tão importante quanto a regulação de emissão de criptomoedas. Portanto, percebe-se a atenção voltada para as casas de câmbio, pois considerando a tecnologia das criptomoedas algo difícil de monitorar, a forma mais eficaz na elaboração de regulação seria a "instituição de normas a serem seguidas pelos intermediários do sistema tais como as casas de câmbio de Bitcoin e demais empresas que prestam serviços de custódia e realização de pagamentos" (SILVA, 2017, p.107). Justificando então os resultados que foram obtidos neste aspecto.

Ao tratar dos membros em que não há uma regulação específica, mas existem pretensões de regulações futuras, os resultados se aproximaram da pesquisa de Luz (2021) que notou uma maior evolução em certos países do que em outro ao analisar as iniciativas regulatórias. Dessa forma, pode-se observar uma presença forte da tendência regulatória, sobretudo considerando que em 55% de toda a amostra já possui regulação. Além disso, percebe-se que em apenas três países (China, Índia e Turquia) existe proibição explícita em relação ao uso de criptomoedas, cripto ativos, moedas virtuais etc. Levando em conta a análise de dados, observa-se que essa porcentagem dos países que proibiram explicitamente o mercado de criptomoedas é considerada muito inferior. Sobretudo, vale ressaltar que Argentina, Brasil e Rússia possuem formas de tratar as criptomoedas para fins tributários, apesar destes não possuírem legislações específicas para o mercado de criptomoedas.

No que diz respeitos a alertas e proibições, percebe-se que dentro do grupo do G20 apenas 3 países emitiram notas proibitivas (China, Índia e Turquia) e Argentina e a União Europeia ainda não se pronunciaram, por outro lado 4 países emitiram alertas (Arábia Saudita, Brasil, México e Rússia). Essa tendencia também foi observada Croccolino (2018) ao afirmar que um ponto em comum encontrado por ele foi uma presença significativa de alertas de órgãos reguladores, ao invés da proibição explícita, e completa que esses alertas são emitidos "na maior parte para prevenir a população contra os riscos de investir em criptomoedas" (CROCCOLINO, 2018, p.40).

Sobre o tratamento fiscal, os resultados obtidos na análise de dados reafirmam as considerações de Silva (2018) e Dias (2020), uma vez que observaram que em muitos dos países que não tem regulação específica, encontram-se elementos de tratamentos fiscais para fins de impostos de rendas e impostos sobre operações financeiras. Mas admite-se, que embora haja tratamento, eles podem varia muito entre si, dependendo de como as criptomoedas são classificadas (CROCCOLINO, 2018).

A partir da análise de todos os dados foi possível elaborar um quadro para sintetizar as informações obtidas com o objetivo de inferir as tendências regulatórias. Desse modo, o Quadro 1 permite visualizar o posicionamento dos membros do G20 em relação ao mercado de criptomoeda.

Quadro 1 – Posicionamento dos Membros do G20 em relação ao mercado de criptomoedas

Jurisdição	Existência De Regulação Específica		Iniciativas Regulação Futura	Proibição Ou Alertas	Tratamento Fiscal Esclarecido
		Voltada Para			
África Do Sul	Sim	Casas de câmbio e criptomoedas	-	-	-
Alemanha	Sim	Casas de câmbio e criptomoedas	-	-	-
Arábia Saudita	Não		Não	Alertas	Não
Argentina	Não	-	Sim	Não há	Sim
Austrália	Sim	Casas de câmbio	-	-	-
Brasil	Não	-	Sim	Alertas	Sim
Canadá	Sim	Casas de câmbio	-	-	-
China	Não	-	Não	Proibição	Não
Coreia Do Sul	Sim	Casas de câmbio	-	-	-
Estados Unidos	Sim	Casas de câmbio	-	-	
França	Sim	Casas de câmbio	-	-	-
Índia	Não	-	Sim	Proibição	Não
Indonésia	Sim	Casas de câmbio	-	-	-
Itália	Sim	Casas de câmbio	-	-	-
Japão	Sim	Casas de câmbio e criptomoedas	-	-	-
México	Não	-	Não	Alertas	Não
Reino Unido	Sim	Casas de câmbio	-	-	-
Rússia	Não	-	Sim	Alertas	Sim
Turquia	Não	-	Não	Proibição	Não
União Europeia	Não	-	Sim	Não há	Inconclusivo

Fonte: Elaborado pelo autor.

Por fim, em termos de reconhecimento legal dos mercados de criptomoedas, identificou-se que o posicionamento das jurisdições pode ser classificado em duas categorias. Na primeira categoria estão os membros que permitem o mercado de criptomoedas para operar, e dentro deste grupo alguns países foram proativos na medida em que inseriram leis específicas que reconhecem e regulamentam o mercado de criptomoedas, enquanto outros permitem que o mercado existem,

mas ainda não emitiram lei para este setor. A segunda categoria de membros inclui aqueles que tomaram medidas para restringir o mercado de criptomoedas ou emitiram alertas de usos.

Alinhado as preocupações Rodrigues et al., (2019), do GAFI (2021) e do FSB (2020), nota-se que realmente as preocupações regulatórias estão em torno das casas de Câmbio, o contato entre as moedas fiduciárias e as moedas criptografadas, uma vez que em 100% dos membros em que há uma regulação específica para o mercado de criptomoedas as regras voltaram-se para as Exchange. Confirmando então a relevância dos estudos anteriores feitas por estes autores.

As iniciativas para regulação futura mostraram-se um item importante a ser analisado, uma vez que 55,8 % dos membros em que não há regulação específica pretendem regular o mercado futuramente. Dessa forma, pode-se observar uma presença forte da tendencia regulatória, sobretudo considerando que em 55% de toda a amostra já possui regulação. Além disso, percebe-se que em apenas três países (China, Índia e Turquia) existem proibições explícitas em relação ao uso de criptomoedas, cripto ativos, moedas virtuais etc. Levando em conta a análise de dados, observa-se que essa porcentagem dos países que proibiram explicitamente o mercado de criptomoedas é considerada muito inferior. Sobretudo, vale ressaltar que Argentina, Brasil e Rússia possuem formas de tratar as criptomoedas para fins tributários, apesar destes não possuírem legislações específicas para o mercado de criptomoedas.

A partir dos resultados e discursões foi possível formar uma serie de observações relevantes, tais como: quais membros permitem a operação dos mercados de criptomoedas, muitos cobram impostos; a atenção dos entes está voltada principalmente para o ponto de contato entre as moedas fiduciárias e as moedas criptografadas; a frequência

para regularização futura é mais alta do que a frequência dos membros que emitiram alertas ou proíbem o mercado de criptomoeda.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Neste trabalho, observamos o quanto o setor financeiro está se moldando de acordo com as revoluções tecnológicas. Dado que o posicionamento das soberanias que compõe o bloco econômico Grupo dos Vinte estão se voltando para adequar-se a esta nova tendência regulatória dos mercados de criptomoedas. Os resultados da pesquisa indicam que há uma desarmonia significativa em relação as regulamentações. Observou-se ainda, uma preocupação eminente da amostra estudada para todo o ecossistema financeiro das criptomoedas, revelando uma ligeira atenção voltada a este setor por parte das entidades regulatórias.

Levando em consideração as hipóteses desta pesquisa, percebe-se que apesar das dificuldades apresentadas na regularização do mercado de criptomoedas, aparentemente as autoridades e órgãos reguladores dos membros do G20 estão mostrando-se favorável a regularização do mercado de criptomoeda, confirmando, portanto, uma das hipóteses levantadas neste estudo. Por outro lado, a hipótese principal que sugeria a existência de uma tendência negacionista foi refutada, dado que a rejeição observada na análise de dados apresenta uma frequência baixa, indicando uma inclinação desfavorável a hipótese de tendência de banimento.

A partir das análises realizadas neste estudo, nota-se que o problema de pesquisa foi resolvido, pois os resultados emergem da análise do posicionamento dos membros do G20 disponíveis em fontes documentais, notas e publicações que constam nas referências do Anexo A deste trabalho, os quais proporcionaram uma série de conhe-

cimentos, fatos e levantamentos desse importante grupo econômico acerca das tendências regulatória das criptomoedas.

Por fim, este trabalho obteve êxito na análise e obtenção dos dados pretendidos. No entanto, de acordo com as discussões da revisão de estudos, há possibilidade de incremento de possíveis levantamentos de pesquisas que podem ser aprofundadas para melhor entendimento em benefício da literatura e comunidade acadêmica. Como por exemplo, recomenda-se estudos sobre a classificação de criptomoedas, criptoativos e moedas virtuais para fins de tratamentos fiscais, como também, a possibilidade de pesquisa em relação as fiscalizações e tratamentos voltados para o ponto de contato entre as moedas fiduciárias e as moedas virtuais, como iniciativas regulatórias e suas propostas de tratamentos para fins de tributações sobre posse.

REFERÊNCIAS

BERNARDES, Flávio Couto; SILVA, Suélen Marine. **Criptomoedas e o Planejamento Tributário.** Revista de Direito Tributário e Financeiro, v. 6, n. 1, p. 23-43, 2020. Disponível em: <https://scholar.archive.org/work/mwsoze4ndjaudhci7zl3b3ggf4/access/wayback/https://indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/download/6451/pdf>. Acessado em: 15/10/2021).

CASTELLO, Melissa Guimarães. **Bitcoin É Moeda? Classificação Das Criptomoedas Para O Direito Tributário.** Revista Direito GV, v. 15, 2019. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rdgv/a/vz4x6BdS7znmfYFVmFrCY3C/?format=html&lang=pt>. Acessado em: 15/10/2021).

CROCCOLINO, Mariano Pedro. **Criptomoedas, Regulação Financeira E As Primeiras Tentativas De Regulação Das Novas Moedas Digitais**. 2018. Disponível em: <https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/192895/Monografia%20Mariano%20

Pedro%20Croccolino.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acessado em: 03/10/2021).

DIAS, Heloisa Ribeiro. **A Incidência Da Tributação Nas Operações Com Criptomoedas.** Cadernos Jurídicos da Faculdade de Direito de Sorocaba, v. 2, n. 1, p. 126-134, 2020. Disponível em: <https://www.fadi.br/revista/index.php/cadernosjuridicos/article/view/49/39>. Acessado em: 03/10/2021).

FOLLADOR, Guilherme Broto. **Criptomoedas E Competência Tributária. Revista Brasileira De Políticas Públicas**, v. 7, n. 3, p. 79-104, 2017. Disponível em: <https://www.cienciasaude.uniceub.br/RBPP/article/view/4925>. Acessado em: 10/10/2021).

GONÇALVES, Edilson Ferreira. **Criptomoedas:** Uma Introdução Ao Mercado Das Moedas Digitais. Edição em Português, 2019.

GRUPO DE AÇÃO FINANCEIRA INTERNACIONAL (GAFI). **Guidance for a Risk-Based Approach to Virtual Assets and Virtual Asset Service Providers**. 2019. Disponível em: <https://www.fatf-gafi.org/media/fatf/documents/recommendations/RBA-VA-VASPs.pdf>. Acessado em: 01/10/2021).

HOLLINS, Steve. **Bitcoin para Iniciantes:** o guia definitivo para aprender a usar bitcoin e criptomoedas. 1. Ed. E-book Kindle, p.15, 2018.

INFOMONEY. **Criptomoedas:** Um guia para dar os primeiros passos com as moedas digitais. Disponível em: <https://www.infomoney.com.br/guias/criptomoedas/>. Acessado em: 22/10/2021).

LI, Xin; WANG, Chong Alex. **The Technology And Economic Determinants Of Cryptocurrency Exchange Rates:** The case of Bitcoin. Decision support systems, v. 95, p. 49-60, 2017. Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0167923616302111?via%3Dihub>. Acessado em 15/08/2021).

LUZ, Joana Alexandra Giraldes Vieira**. Regulação e criptomoedas.** 2021. Tese de Doutorado. Disponível em: <https://repositorio.ul.pt/bitstream/10451/48058/1/ulfd146078_tese.pdf>. Acessado em: 03/10/2021).

MATTOS, Olívia Bullio; ABOUCHEDID, Saulo; Silva, Laís Araújo. **As Criptomoedas e os Novos Desafios ao Sistema Monetário:** uma abordagem pós-keynesiana. Economia e Sociedade [online]. 2020, v. 29, n. 3, pp. 761-778. Disponível em: <https://doi.org/10.1590/1982-3533.2020v29n3art04>. Acessado em: 01/10/2021).

MEIRA, Liziane Angelotti; COSTAL, Glauco Zerbini; LUZ, Eduardo Silva. **Criptomoedas:** Moedas, Ativo Financeiro Ou Uma Nova Tulipa?. Economic Analysis of Law Review, v. 10, n. 3, p. 53-78, 2019. Disponível em: <https://media.proquest.com/media/hms/PFT/1/dNLHH?_s=saO9I7XIIX0SDMEt5bsegEc6Fag%3D>. Acessado em: 10/10/2021).

NAKAMOTO, Satoshi. Bitcoin: A peer-to-peer electronic cash system. **Decentralized Business Review**, p. 21260, 2008.

PELLINI, Rudá. **O futuro do Dinheiro:** Banco Digital, Fintechs, Criptomoedas e Blockchain. São Paulo: Editora Gente, 2019.

POLONI, Matheus Camargo. **O novo perfil do investidor no mercado financeiro: o impacto das criptomoedas na economia e nos investimentos pessoais.** 2020. Disponível em: <https://repositorio.ucs.br/xmlui/bitstream/handle/11338/6504/TCC%20Matheus%20Camargo%20Poloni.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acessado em: 15/10/2021).

RIVAS, Sergio Gorjón. **El papel de los criptoactivos como moneda de curso legal:** el ejemplo de El Salvador. Boletín económico/Banco de España [Artículos], n. 4, 2021, 2021. Disponível em: <https://repositorio.bde.es/bitstream/123456789/18991/1/be2104-art35.pdf>. Acessado em: 15/10/2021).

ROCHA, Isabela Macedo Coelho; PAROLIN, Lucas Barros Teixeira. **Tributação de Criptomoedas:** os desafios da adequação tributária à pós-modernidade digital. 2019. Disponível em:<https://parolinrocha.com.br/sistema/arq_up/dow_849a3159987aa2385eb1634d50ffc60b5ea882664052e4_28550446.pdf>. Acessado em: 01/10/2021).

RODRIGUES, Gustavo; KURTZ, Lahis. **Criptomoedas E Regulação Antilavagem De Dinheiro No G20**. Instituto de Referência em Internet e Sociedade: Belo Horizonte, 2019. Disponível em: <https://irisbh.com.br/publicacoes/criptomoedas-e-regulacao-antilavagem-de-dinheiro-no-g20/> Acessado em: 22/07/2021).

SANT'ANA, Victória Sezinando; CASSI, Guilherme Helfenberger Galino. **CRIPTOMOEDAS E SUA REGULAMENTAÇÃO JURÍDICA**. Revista De Direito Da FAE, 3(1), 317 - 358. 2021. Disponível em: <https://revistadedireito.fae.edu/direito/article/view/62> Acessado em: 22/10/2021).

SENA, Luiz Gustavo Banin; DIAN, Mauricio de Oliveira. **CRIPTOMOEDA:** Como obtê-la através da mineração. Taquaritinga –SP. Interface Tecnológica. V.17 nº 2. 2020.

SILVA, Letícia Vieira. **Tributação de criptomoedas.** 2018. Disponível em: <http://191.252.194.60:8080/bitstream/fdv/530/1/LET%c3%8dCIA%20VIEIRA%20DA%20SILVA.pdf>. Acessado em: 03/10/2021).

SILVA, Luiz Gustavo Doles. **A regulação do uso de criptomoedas no Brasil.** 2017. 124 f. Dissertação (Direito Político e Econômico) - Universidade Presbiteriana Mackenzie, São Paulo. Disponível em: <https://repositorio.ul.pt/bitstream/10451/48058/1/ulfd146078_tese.pdf>. Acessado em: 03/10/2021).

SILVA, Susi Castro; MONTEIRO, Vitor Borges. **Criptomoedas (Ou Criptoativos?) Como Meio De Pagamento No Brasil E A Lógica Do Cisne Negro:** da ausência de regulamentação específica ao desempe-

nho da criptoeconomia durante a pandemia de Covid-19. 2021. Disponível em: <http://repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/61069/1/2021_art_scsilva.pdf>. Acessado em: 15/10/2021).

Ulrich, Fernando, **Bitcoin:** a moeda na era digital, São Paulo, Instituto Ludwig Von Mises Brasil, 2014, p. 23.

VASCONCELOS, Priscila Elise Alves. **A Tributação Das Criptomoedas E O Uso De Inteligência Artificial Nas Energias Renováveis.** Revista Videre, v. 11, n. 22, p. 264-276, 2019. Disponível em: <https://ojs.ufgd.edu.br/index.php/videre/article/view/10516/5782>. Acessado em: 15/10/2021).

CAPÍTULO 2

A CONTABILIDADE GERENCIAL COMO FERRAMENTA DE GESTÃO FINANCEIRA NAS MICROEMPRESAS

MANAGEMENT ACCOUNTING AS A FINANCIAL MANAGEMENT TOOL IN MICROENTERPRISES

José Orlando Lemos Silva[1]
Valdenês Pacheco Barbosa[2]
Maria Aldiléia Silva Melo[3]
Raquel Batista dos Santos[4]

DOI: 10.46898/rfb.9786558894964.2

1 Orcid https://orcid.org/0000-0001-8079-8478
2 Orcid https://orcid.org/0000-0002-6071-3366
3 Lattes http://lattes.cnpq.br/30013726840648606
4 Lattes http://lattes.cnpq.br/4359808517488820

RESUMO

O estudo tem como objetivo geral identificar os principais achados científicos sobre o uso da contabilidade gerencial como ferramenta de auxílio para a tomada de decisão de gestores de microempresas. Diante disso, a pesquisa aborda a utilização da contabilidade gerencial em microempresas como ferramenta que possibilita ao administrador tomar medidas quanto a manutenção, continuidade e crescimento dos negócios em um ambiente globalizado e de alta competitividade de mercado. Para mensurar os resultados, utilizou-se como metodologia bibliográfica com uso de revisão integrativa. Os resultados apontam 16 artigos relevantes com foco na temática. Observa-se que a maior parte dos autores recomendam o uso da contabilidade gerencial em microempresas, pois os benefícios da geração de informação gerencial advinda da contabilidade são benéficos pra o funcionamento de pequenas empresas. Outra corrente de autores, também apontam dificuldades na implantação da contabilidade gerencial em microempresas, visto que, na maior parte, o pequeno empresário tem relutâncias em apoiar-se dessas informações. Isso pode ser explicado por algumas variáveis, como: baixo nível educacional do microempresário, falta de recursos financeiros e tecnológicos e não aceitação do princípio da entidade como forma de gerir patrimônio pessoal distinto do patrimônio da entidade.

PALAVRAS-CHAVES: Contabilidade Gerencial. Estudos. Tomada de decisões.

ABSTRATCT

The general objective of the study is to identify the main scientific findings on the use of management accounting as an aid tool for decision-making by managers of microenterprises. In view of this, the

research addresses the use of management accounting in microenterprises as a tool that allows the administrator to take measures regarding the maintenance, continuity and growth of business in a globalized and highly competitive market environment. To measure the results, use a bibliographic methodology with the use of an integrative review. The results point to 16 relevant articles focusing on the theme. It is observed that most authors recommend the use of managerial accounting in micro-enterprises, as the benefits of generating managerial information arising from accounting are beneficial for the operation of small companies. Another group of authors also points out difficulties in the implementation of management accounting in micro-enterprises, since, for the most part, small entrepreneurs are reluctant to rely on this information. This can be explained by some variables, such as: low educational level of the micro-entrepreneur, lack of financial and technological resources and non-acceptance of the entity principle as a way of managing personal assets distinct from the entity's assets.

KEYWORDS: Management accounting. Studies. Decision-making

1 INTRODUÇÃO

O mundo empresarial tem sofrido grandes modificações, principalmente devido a globalização, a unificação dos mercados contribuiu para o incremento de maiores fluxos informacionais. Essa constante geração de informação traz fatores positivos, como: maior relevância para a análise de dados financeiros, influência na aplicação da governança corporativa que dar mais segurança a investidores e principalmente o alinhamento das práticas de contabilidade advinda da convergência internacionais. No entanto, alguns aspectos negativos, também se faz presente: dependência de analistas de informações financeiras, aumento da competitividade, altos custos com tecnologia de informação e critérios de rentabilidade baseado em um modelo que

privilegia o aumento da produção bens em detrimento de uma baixa faixa de lucro.

A satisfação dessas necessidades de informação para a tomada de decisão pode ser sanada com a utilização efetiva de meios de controle e ferramentas de contabilidade gerencial. Nesse mesmo sentido, a manutenção e continuidade dos negócios, também é observado no universo das microempresas, tais posicionamentos apontam a uma necessidade crescente dos gestores em busca de filtros informacionais, gerenciamento financeiro e modelo de gestão que opere com baixo custo e maiores retornos. Desta forma, a pesquisa tem como problemática: Quais são os principais achados científicos sobre o uso da contabilidade gerencial como ferramenta de auxílio para a tomada de decisão de gestores de microempresas?

A relevância da pesquisa pode ser observada tanto em critérios científicos, pois desenvolve conhecimentos sobre os setores econômicos a fim de contribuir com discursão e compreensão do desenvolvimento econômico financeiro, como em critérios sociais por levantar dados a ser disponível para a consulta e compreensão da sociedade. Com tal pretensão, o estudo tem o objetivo geral de identificar achados dentro da revisão de estudos sobre o uso da contabilidade gerencial com a finalidade de auxiliar o microempresário na tomada de decisão. Nesse sentido, cabe o destaque da importância da contabilidade gerencial para o auxílio dos usuários externos na manutenção dos negócios, gerando condições para que as empresas possam auferir bons resultados econômicos, além de emprego, aquisição de serviços e fornecimento de bens contribuindo com a geração de tributos que custeiam serviços públicos direcionados a toda sociedade.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Aplicação da contabilidade gerencial na tomada de decisões financeiras de microempresas

A contabilidade é necessária em toda empresa, não somente nas de grande porte, mas em todas, uma vez que independe do porte empresarial. O mercado nem sempre é estável, e está sempre evoluindo, dessa forma o empresário precisa acompanhar essa evolução e mudar sua ideia de contabilidade de ferramenta burocrática de impostos e questões ficais, bem como jurídicas, e a vendo como ferramenta de gerenciamento.

Segundo Santana et al. (2007) grande parte dos empresários não têm entendimento sobre gestão, e isso indica que eles não identificam a contabilidade gerencial como instrumento de auxílio na tomada de decisões, a têm apenas para questões fiscais.

Vale ressaltar que a contabilidade tem várias ferramentas que são uteis na gestão empresarial. Por meio delas os contadores elaboram os relatórios que serão repassados aos gestores sobre a real situação empresarial, essas ferramentas realizam a quantificação de riscos e as eliminam, e para que alcance o êxito, bem como para que seja usada na processo decisório a contabilidade gerencial precisa integrar a contabilidade financeira e contabilidade de custo, além de outras informações contábeis. Entre as ferramentas mais usadas estão fluxos de caixa, balanço patrimonial, demonstração de resultados, planejamento estratégicos, dentre outros.

O fluxo de caixa é uma estrutura de gestão que deve fornecer receitas e despesas, além de estimar despesas periódicas, a fim de organizar as contas e antecipar problemas financeiros. Um balanço patrimonial é uma demonstração contábil projetada para demonstrar

qualitativa e quantitativamente a posição patrimonial e financeira de uma entidade em uma determinada data.

O demonstrativo de lucros e perdas é um demonstrativo contábil que tem como objetivo fornecer dados importantes para a tomada de decisão, comparando receitas, custos e despesas arrecadados, revelando como foi formado o resultado líquido obtido em um determinado período de tempo. Planejamento Estratégico - O planejamento estratégico ajuda os gestores a estabelecer a melhor direção de desenvolvimento para a empresa e traz os seguintes benefícios". Fortalecimento dos pontos fortes da organização e eliminação dos pontos fracos da organização; otimização do modelo de gestão da empresa.

Para Rocha, Nobre e Araújo (2014, p. 68) existem diversas ferramentas da contabilidade gerencial, mas as principais segundo esses autores são orçamento, ponto de equilíbrio e fluxo de caixa.

- O orçamento empresarial é uma ferramenta fundamental no controle e planejamento de uma organização, auxiliando gerentes e administradores, a alcançarem os objetivos operacionais da entidade.
- Ponto de equilíbrio nasce da conjugação dos custos e despesas totais com as receitas totais (MARTINS, 2008). O ponto de equilíbrio está associado ao valor ou quantidade que a empresa necessita efetuar de vendas para suprir o Custo das Mercadorias Vendidas (CMV), e as despesas fixas e variáveis. Sendo assim, a organização não apresentará nem lucro e nem prejuízo.
- O fluxo de caixa, é uma ferramenta gerencial, que controla e informa todas as operações financeiras (entrada e saída de valores), seu acontecimento pode ser, diariamente, semanalmente ou mensalmente. Nele estão contidos os dados apanhados das contas a pagar, a receber, de vendas e de despesas, esses fundamentos representam todas as movimentações e recursos financeiros.

Ante o exposto, fica claro que as ferramentas da contabilidade gerencial citadas acima são consideradas as mais relevantes e que com o orçamento empresarial contém várias finalidades, o qual se visa planejamento e controle de resultados. O planejamento orçamentário

é fundamental na coordenação dos objetivos traçados pela empresa, sobretudo suas pretensões financeiras e operacionais.

Nesse sentido Rocha, Nobre e Araújo (2014, p. 68) em conformidade com o pensamento de Leoneo (2008) dispõe que "que não existem lucros, tampouco prejuízos, visto que, os custos de produção e de vendas se equiparam, assim, se equilibrando com todas as despesas e todos os custos".

O ponto de equilíbrio é, portanto, importante no estabelecimento e planejamento de metas almejadas, buscando alcance seguro no que está relacionado com lucros e prejuízos.

Várias são as orientações que gestores empresariais devem seguir para tomar decisões dos seus negócios, segundo Crepaldi (2012) são:

- Confronto de compras mensais, mediante ao livro de entrada e saída, para identificar se falta ou está em excesso determinado produto;
- Calcular o preço ideal de venda, levando em consideração os impostos, despesas e lucro almejado;
- Executar fluxo de caixa;
- Analisar balancete mensal contábil;
- Analisar as despesas administrativas e comerciais.

As ferramentas da contabilidade gerencial apresentadas mesmo que brevemente anteriormente são utilizadas junto as outras para gerir empresas, principalmente microempresas, que geralmente são geridas pelos donos, se essas principais ferramentas forem seguidas custos serão reduzidos e lucros aumentados.

Segundo Cavalcante e Silva (2020) a contabilidade gerencial promove várias vantagens, como:

- Ajuda a aumentar a eficácia de todas as funções de gestão;
- Melhora o controle financeiro da empresa;
- Contribui para manter o foco do objetivo, tomada de decisão, a

fixação de preços de produtos e serviços;

- Evita excessos e desperdícios;
- Colabora com a melhoria da comunicação entre todos os níveis de gestão;
- Controla o custo de produção aumentando a porcentagem de lucro;
- Auxilia na tomada de decisões estratégicas;
- Orienta as estratégias do processo decisório;
- Disponibiliza alternativas de redução de custos e despesas;
- Provê a organização para que ela tenha vantagem competitiva e crescimento;
- Fornece indicadores de desempenho do negócio;
- Elaboração de relatórios que permitem fazer comparações projeções de orçamentos e outros.

É evidente que as ferramentas gerenciais são indispensáveis na obtenção do sucesso gerencial de uma organização, é por meio dela que se verifica a real situação econômica de uma empresa, e ainda possibilita aos gestores uma compreensão melhorada da organização e o ajudando a tomar decisões, onde se tem o contador como individuo importante no auxilio desse processo.

A respeito da tomada de decisões pelos gerentes Drucker e Amorim dispõe o seguinte:

> Bons tomadores de decisões não tomam muitas decisões. Eles tomam decisões que fazem a diferença. E eles sabem quando uma decisão e necessária. E então eles não adiam. Bons tomadores de decisões sabem que a parte mais importante, e mais difícil, da tomada de decisões não é tomar a decisão. Isso costuma ser bem fácil. A parte mais difícil e mais importante e certificar-se de que a decisão tem a ver com o problema certo. Poucas coisas são mais prejudiciais do que tomar decisões certas a respeito do problema errado (DRUCKER 2010 apud AMORIM, s/d, p.3).

Ante o exposto fica claro que no combate de ameaças, os gerentes devem tomar a decisão, e assim escolher uma solução para esses obstáculos. E a contabilidade gerencial é utilizada juntamente para

tentar facilitar essas decisões, sendo usadas como instrumento de verificação de processos, como planejamento e controle.

3 METODOLOGIA

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Os achados científicos utilizados nesse trabalho são de publicação nacional em periódicos relevantes sobre a área de conhecimento de contabilidade com foco em analisar a relevância da contabilidade gerencial na tomada de decisões financeiras em microempresas. A tabela 1 descreve os resultados de busca em periódicos nacionais

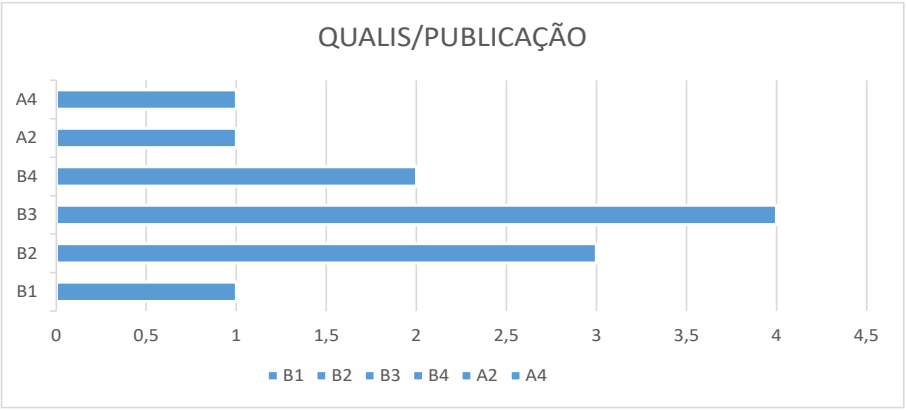
Tabela 1 – Periódicos, quantidade de produção, qualis e ano.

PERIÓDICOS	QUANTIDADEPRODUÇÕES	CAPES QUALIS	ANO
Revista Contemporânea de Contabilidade	3	B3	2019
Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade	1	B1	2016
Revista FATEC Zona Sul	1	B2	2019
Revista da Micro e Pequena empresa	2	A4	
Revista ABCustos	2	B4	2020
Revista Remipe	1	B2	2020
Revista Catarinense da Ciência Contábil	1	B2	2016
Revista de Contabilidade e Organizações	1	A2	2020
Revista Ambiente Contábil	2	B3	2020
Revista de Administração, Contabilidade e Economia	1	B3	2014
Revista de Contabilidade da UFBA	1	B4	2015
TOTAL	16		

Fonte: Dados da pesquisa

Levando em consideração as informações apresentadas na tabela 1, foram encontradas o total de 16 produções científicas, distribuídas na base de dados do *Google* acadêmico. Foi realizada algumas observações quanto a duplicidade, o que dispensa a repetição de dados, mesmo com os resultados de busca sore a temática "Contabilidade Gerencial", muita não cabiam citar no desenvolvimento do trabalho, pois acabavam puxando a linhas de pesquisas diferentes e que poderiam confundir o autor, e assim optou-se por não as incluir. Adiante, o gráfico 1 apresenta

Gráfico 1 – Qualis/ ano



Fonte: Dados da pesquisa

O gráfico pizza acima exposto demonstra a porcentagens de qualis das publicações. Realizando a análise do gráfico percebe-se que a maioria das pesquisas possuem qualis B3, que representa 50% do total de publicações. Em seguida, o qualis B2, representando 25%, indicando a segunda preferência em quesitos de quantidades de publicações. Diferente desses, as publicações com maiores relevâncias obtiveram o menor número de achados, sendo B1, A1 e A4 com apenas aproximadamente 5% cada. Por fim, o qualis B4 representou 10% das pesquisas utilizadas nos estudos, visto as considerações sobre a quantidade e qualidade dos trabalhos encontrados, observa-se existe um

caminho a percorrer, visto a importância da temática para o desenvolvimento de setores econômicos e sociais.

A tabela abaixo demonstra de forma sintetizada os temas das publicações utilizadas, os autores e ano de produção, quantidade de citações utilizadas nas publicações e o qualis.

Quadro 1 – Síntese de revisão

TEMA	AUTORES E ANO	METODOLOGIA	QTD. CITAÇÃO	QUALIS
A Importância da Contabilidade Gerencial para Microempresas e Empresa de Pequeno Porte	Morais, Rosa Amélia Carvalho; Júnior, Agenor Campos Barreto. 2019.	Pesquisa bibliográfica, de cunho descritivo.	2	B3
Práticas da Contabilidade Gerencial, Qualidade e Desempenho no Contexto de um Monopólio Natural	Correia, Eliane Evangelista, et al. 2020	A pesquisa envolveu 22 concessionárias de um universo de 63; utilizou-se para a análise das relações os testes não-paramétricos Qui-quadrado, *Kruskal-Wallis, U de Mann-Whitney e τ de Kendall*.	0	B1
A Institucionalização de Práticas de Contabilidade Gerencial com auxílio de uma Consultoria Gerencial em uma Rede de Farmácias	*Reis, Luciano Gomes dos; Reif, Estelamaris; Marassi, Rodrigo Barraco. 2015.*	Pesquisa exploratória, qualitativa, documental.	0	A4

A Institucionalização de Práticas de Contabilidade Gerencial com auxílio de uma Consultoria Gerencial em uma Rede de Farmácias	*Reis, Luciano Gomes dos; Reif, Estelamaris; Marassi, Rodrigo Barraco. 2015.*	Pesquisa exploratória, qualitativa, documental.	0	A4
A contabilidade gerencial no processo de tomada de decisão e o conhecimento das empresas sobre sua importância	*Rocha, Jakeline Fernandes de Aguiar, et al. 2018*	Descritiva. Utilizado o método misto, pois reune os métodos qualitativos e quantitativo.	3	B2
Identificação Do Estágio Do Ciclo De Vida Organizacional De Indústrias De Pequeno Porte Do Sul De Santa Catarina	Wernke, Rodney; Junges, Ivone; Medeiros, Arielle de Jesus. 2020.	Pesuisa descritiva, quantitaiva, estatística, pesquisa de campo e bibliográfica.	0	B4
Ferramentas gerenciais utilizadas pelos prestadores de serviços contábeis nas empresas de pequeno e médio porte da região metropolitana de João Pessoa	• Coutinho, Anderson Queiroz Henriques, et al. 2016.	Bibliográfico e descritivo	0	B4
Avaliação do sistema de controle gerencial de uma empresa do setor químico: um estudo de caso	Faia, Valter da Silva. Milan, Joatan Bitencourt. Gomes, Josir Simeone. 2013	Bibliográfica, qualitativa, estudo de caso.	0	A2
Gestão Estratégica De Custos: Um Estudo Sobre Sua Aplicação E Utilização Em Micro E Pequenas Empresas Do Setor De Serviços	Mendes, Renato Cruz; Montibeler, Everlam Elias. *2022.*	Quantitativa, descritiva.	0	B4

A Contabilidade No Contexto Da Análise Financeira: Um Estudo Nas Indústrias Têxteis Em Natal/Rn Ano 2008	• Junior, Melquiades Pereira Lima; Carvalho, Valdemir Galvão. 2010.	Pesquisa de campo, comparativa.	2	B3
Demonstração Dos Fluxos De Caixa: Controle Gerencial Ou Obediência Normativa?	Daga, Karine; Kruger, Silvana Dalmutt; Mazzioni, Sady. 2015.	Descritiva, quantitativa.	0	B4
Utilização Do Método Multicritério No Processo De Tomada De Decisão Nas Organizações Rurais De Pequeno Porte	Costa, Caio César de Medeiros. Ferreira, Marco Aurélio Marques. Oliveira, Leandro Gomes de. 2013	Quantitativo, coleta de dados, descritiva.	0	B3
Dura Lição: Aprendendo Com Os Pequenos Empresários Que Fecharam Seus Negócios	*Nunes, Kaline Di Pace; Miranda, Luiz Carlos. Ferreira, Kátia Alessandra da Silva. 2010.*	Descritiva, com método indutivo, coleta de dados.	0	A4
Conhecimento de Custeio Baseado em Atividades: estudo empírico sobre empresas de pequeno e médio porte	Machado, Maria João Cardoso Vieira. 2012.	Coleta de dados, quantitativo, descritivo.	0	B3

A Influência Da Aprendizagem Organizacional E Do Uso Estratégico Da Informação Contábil Na Captação De Recursos Por Empresas De Pequeno Porte	Sousa, Josevaldo Amaral de. Leone, Rodrigo José Guerra; Gomes, Anailson Marcio. 2015.	Descritivo, exploratório, quantitativo, de campo e documental.	0	B3
Fatores que influenciam a adoção de artefatos de controle gerencial nas empresas brasileiras: um estudo exploratório sob a ótica da teoria institucional	Oyadomari, José Carlos, et al. 2008.	Exploratória, coleta de dados,	0	A2
Influência do posicionamento estratégico na adoção de práticas gerenciais financeiras no contexto de pequenas indústrias	Wernke, Rodney; Junges, Ivone;Barros, Valentina Pires de. 2020.	Descritiva e quantitativa, sendo que a coleta de dados.	0	B2

Fonte: Elaborado pelo autor

Foi realizada uma análise das informações fornecidas pelos estudos encontrados na tabela acima. Isso incluiu o título do estudo, criadores e ano de publicação, a metodologia utilizada na pesquisa, quantas citações a pesquisa foram consideradas como base e qual é o Qualis mesmo. Treze dos estudos não tiveram citações por não serem considerados base ou fonte adicional para outros estudos. Uma razão para isso é que esses estudos não se concentram na análise do que se buscava nesse estudo.

Com essa pesquisa foi possível perceber como a contabilidade gerencial é uma ferramenta importante para a tomada de decisões. Isso ocorre porque fornece informações sobre as operações, finanças, aprendizado e necessidades dos clientes de uma empresa. A contabilidade gerencial ajuda as empresas a manter o controle de seus proces-

sos com a ajuda dos gestores, e ainda lhes permite identificar quando algo corre mal, apoiar a sua aprendizagem e melhorar a adequação das operações às necessidades do cliente.

Morais e Junior (2019) concluem que a contabilidade gerencial utiliza recursos da contabilidade financeira para a tomada de decisão, e que se o suporte da contabilidade financeira seria possível existir uma boa tomada de decisões.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A pesquisa aborda a utilização da contabilidade gerencial de microempresas como ferramenta que possibilita ao administrador tomar medidas quanto a manutenção, continuidade e crescimento dos negócios em um ambiente globalizado e de alta competitividade de mercado. Nesse sentido, o estudo tem como objetivo geral: Identificar os principais achados científicos sobre o uso da contabilidade gerencial como ferramenta de auxílio para a tomada de decisão de gestores de microempresas.

Para atingir essa finalidade e propor a resolução da problemática que busca respostas sobre a mensuração de pesquisas científicas a respeito do tema. Foi realizado um levantamento bibliográfico em forma de revisão sistemática com a utilização de palavras chaves, contabilidade gerencial e microempresas na base de dados da capes. A partir disso, foi selecionado as pesquisas de caráter relevantes com conceito de qualidade capes para servir de análises e contextualização.

Os resultados apontam a concretização do objetivo proposto, pois houve a identificação de 17 artigos com foco na temática proposta nesta pesquisa. Além disso, observa-se que a maior parte dos autores recomendam o uso da contabilidade gerencial em microempresas, pois os benefícios da geração de informação gerencial advinda

da contabilidade são benéficos pra o funcionamento de pequenas empresas. Outra corrente de autores, também apontam dificuldades na implantação da contabilidade gerencial em microempresas, visto que, na maior parte, o pequeno empresário tem relutâncias em apoiar-se dessas informações. Isso pode ser explicado por algumas variáveis, como: baixo nível educacional do microempresário, falta de recursos financeiros e tecnológicos e não aceitação do princípio da entidade como forma de gerir patrimônio pessoal distinto do patrimônio da entidade.

REFERÊNCIAS

CAVALCANTE, Daiane Chaves. **A CONTABILIDADE GERENCIAL COMO FERRAMENTA DE GESTÃO NAS ORGANIZAÇÕES**. 2018.

CORREIA, Eliane Evangelista; LIMA, Afonso; CHING, Hong Yuh. Práticas da Contabilidade Gerencial, Qualidade e Desempenho no Contexto de um Monopólio Natural. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC),** v. 14, n. 2, 2020.

COUTINHO, Anderson Queiroz Henriques et al. Ferramentas gerenciais utilizadas pelos prestadores de serviços contábeis nas empresas de pequeno e médio porte da região metropolitana de João Pessoa. **REMIPE-Revista de Micro e Pequenas Empresas e Empreendedorismo da Fatec Osasco**, v. 2, n. 2, p. 305-324, 2016.

DAGA, Karine; KRUGER, Silvana Dalmutt; MAZZIONI, Sady. DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA: CONTROLE GERENCIAL OU OBEDIÊNCIA NORMATIVA? **Revista de Contabilidade da UFBA**, v. 9, n. 1, p. 93-112, 2015.

DE AGUIAR ROCHA, Jakeline Fernandes; NOBRE, Carla Janaina Ferreira; DE ARAÚJO, Ronaldo José Rêgo. A contabilidade gerencial no processo de tomada de decisão e o conhecimento das empresas sobre

sua importância. **Refas-Revista Fatec Zona Sul**, v. 5, n. 2, p. 65-76, 2018.

DE MEDEIROS COSTA, Caio César; FERREIRA, Marco Aurélio Marques; DE OLIVEIRA, Leandro Gomes. Utilização do método multicritério no processo de tomada de decisão nas organizações rurais de pequeno porte**. Race: revista de administração, contabilidade e economia,** v. 12, n. 2, p. 491-524, 2013.

GOMES, Josir Simeone; DA SILVA FAIA, Valter; MILAN, Joatan Bitencourt. Avaliação do sistema de controle gerencial de uma empresa do setor químico: um estudo de caso. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 10, n. 19, p. 97-118, 2013.

LIMA JUNIOR, Melquiades Pereira; CARVALHO, Valdemir Galvão. A Contabilidade no Contexto da Análise Financeira: Um Estudo nas Indústrias Têxteis em Natal/RN Ano 2008. **REVISTA AMBIENTE CONTÁBIL-Universidade Federal do Rio Grande do Nort**e v. 2, n. 1, p. 1-14, 2010.

MACHADO, Maria João Cardoso Vieira. Conhecimento de Custeio Baseado em Atividades: estudo empírico sobre empresas de pequeno e médio porte. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 9, n. 18, p. 167-186, 2012.

MENDES, Renato Cruz; MONTIBELER, Everlam Elias. Gestão Estratégica de Custos: um estudo sobre sua aplicação e utilização em Micro e Pequenas Empresas do Setor de Serviços. **ABCustos**, v. 17, n. 1, p. 56-79, 2022.

MORAIS, Rosa Amélia Carvalho; JÚNIOR, Agenor Campos Barreto. A importância da Contabilidade Gerencial para Microempresas e Empresa de pequeno porte. ID on line. **Revista de psicologia**, v. 13, n. 43, p. 903-921, 2019.

NUNES, Kaline Di Pace; MIRANDA, Luiz Carlos; DA SILVA FERREIRA, Kátia Alessandra. Dura lição: aprendendo com os pequenos empresários que fecharam seus negócios. **Revista da Micro e Pequena Empresa**, v. 4, n. 2, p. 49-63, 2010.

OYADOMARI, José Carlos et al. Fatores que influenciam a adoção de artefatos de controle gerencial nas empresas brasileiras: um estudo exploratório sob a ótica da teoria institucional. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 2, n. 2, p. 55-70, 2008.

REIS, Aline de Jesus; SILVA, Selma Leal da. A HISTÓRIA DA CONTABILIDADE NO BRASIL. SEPA, 2008. Disponivel em:< https://revistas.unifacs.br/index.php/sepa/article/viewFile/299/247>. Acesso em: 03 nov. 2022.

SOUSA, Josevaldo Amaral de; LEONE, Rodrigo José Guerra; GOMES, Anailson Marcio. A influência da aprendizagem organizacional e do uso estratégico da informação contábil na captação de recursos por empresas de pequeno porte. **REVISTA AMBIENTE CONTÁBIL--Universidade Federal do Rio Grande do Norte** v. 7, n. 2, p. 190-214, 2015.

WERNKE, Rodney; JUNGES, Ivone; DE BARROS, Valentina Pires. Influência do posicionamento estratégico na adoção de práticas gerenciais financeiras no contexto de pequenas indústrias. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 19, 2020.

WERNKE, Rodney; JUNGES, Ivone; DE JESUS MEDEIROS, Arielle. Identificação do estágio do ciclo de vida organizacional de indústrias de pequeno porte do sul de Santa Catarina**. ABCustos**, v. 15, n. 3, p. 24-53, 2020.

CAPÍTULO 3

A DIVULGAÇÃO DA DEPRECIAÇÃO NOS MUNICIPIOS DO ESTADO DO TOCANTINS

DISCLOSURE OF DEPRECIATION IN THE MUNICIPALITIES OF THE STATE OF TOCANTINS

Guilherme Moraes da Silva[1]
Valdenês Pacheco Barbosa[2]

DOI: 10.46898/rfb.9786558894964.3

1 ORCID: https://orcid.org/0000-0002-6028-8195
2 ORCID: https://orcid.org/0000-0002-6071-3366

1. INTRODUÇÃO

Devido ao cenário globalizado de mercados, as demonstrações contábeis dos órgãos do setor público brasileiro vêm se adequando as necessidades informacionais dos seus usuários. (CHAN, 2008). Devido a isso, iniciou-se o processo de adoção as normas Internacionais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (IPSAS) que são emitidas pela Federação Internacional de Contabilidade (IFAC). (DINIZ, 2015). Essas normas contribuem com a qualidade da evidenciação de informações patrimoniais, financeiras e orçamentárias, além de contribuir para a transparência pública e prestação de contas. (AUGUSTINHO; LIMA, 2012).

O Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) explica a importância da convergência as normas internacionais do setor público para o controle social das informações contábil sobre o patrimonial público. De acordo o MCASP a convergência "busca melhorar a qualidade e a consistência das informações prestadas à sociedade, de modo a possibilitar o exercício da cidadania no controle do patrimônio dos governos federal, estadual, distrital e municipal". (BRASIL, 2017, p.143). Portanto, a nova formulação de regras de contabilidade aplicada ao setor público além de permitir a elaboração de demonstrativos que facilite o entendimento dos usuários, também permite demonstrar a real situação patrimonial e financeira das entidades públicas (AUGUSTINHO; LIMA, 2012; BRASIL, 2016).

A obrigatoriedade do registro e evidenciação da depreciação nos demonstrativos contábeis está implícito no setor público desde a década de 60, conforme trata-se no Art. 89 da Lei nº 4.320/64 que diz "A contabilidade evidenciará os fatos ligados à administração orçamentária, financeira patrimonial e industrial". (BRASIL,1964, p.20). Nesta vertente, encontra-se a mensuração contábil dos registros de de-

preciação sobre o ativo imobilizado, assim como é descrito no artigo 108 § 2º da lei 4.320/64 "as previsões para depreciação serão computadas para efeito de apuração do saldo líquido das mencionadas entidades". (BRASIL,1964, p.24).

Mesmo com tais previsões normativas, estudos como o de Tres e Rissardo (2015) destacam que a depreciação não vem sendo executada de forma correta e tempestiva por profissionais de contabilidade, por motivos de falta de capacitação, de sistemas contábeis condizentes, e de apoio da alta administração. De Sousa (2016) em um de seus estudos, cita que as cidades pequenas, em especial as dos interiores, tem uma melhor flexibilização para execução da depreciação, porém sofrem de capacidade técnica para está efetuando a atividade.

No entanto, em 2008, com a criação das NBCASP e a adoção as normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público, houve o resgate do foco patrimonial. (DARÓS; PEREIRA, 2009). Isso trouxe ao setor público maiores preocupações para o adequado acompanhamento contábil do patrimônio, o que não se confundi com o seu fiel cumprimento. (DE SOUSA, 2016; BARBOSA, 2020). Mesmo com a criação das normas parcialmente convergidas, NBC T SP 16.9 e a NBC T SP 16.10, somente em 2017 com a edição da NBC TSP 07 – ativo imobilizado, houve o implemento normativo integralmente convergido as normas IPSAS (LIMA, 2012; FRAGOSO, 2012; BARBOSA, 2020).

Ainda na eminencia do cumprimento do tratamento patrimonial, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) emite a portaria nº 548, em 24 de setembro de 2015, referente ao plano de implantação dos procedimentos contábeis patrimoniais em todos os entes e esfera pública. Diante das considerações apresentadas acima, este estudo tem como objetivo demonstrar se os municípios do Estado do Tocantins estão evidenciando a depreciação em seus balanços patrimoniais e notas explicativas.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 A contabilidade aplicada ao setor público com ênfase na depreciação

A contabilidade pública pode ser compreendida como à atividade da ciência contábil que aplica na administração pública as normas e técnicas de registros de atos e fatos administrativos, analisando dados e realizando relatórios. (SANTOS, 2012). Conforme o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP, p.174,2018) "A depreciação é a redução do valor dos bens tangíveis pelo desgaste ou perda de utilidade por uso, ação da natureza ou obsolescência". Já segundo Dantas *et al.* (2012), a depreciação é o desgaste e perca de vida útil econômica de um ativo, assim deixando o mesmo de gerar benefícios futuros.

No Brasil a contabilidade pública se inicia com a vigência da Lei 4.320/64, que rege as normas gerais de direito financeiro para criação e controle dos orçamentos e demonstrativos contábeis da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, passando a ser compreendida por alguns autores brasileiros como a identidade da contabilidade governamental, e chegando a resumir em seu art. 85 e 89 como deverão ser executados a organização dos serviços da contabilidade pública. (RAVANELLO; MARCUZO; FREY,2015). E segundo o art. 85 da Lei 4.320/64, diz que todos os serviços da contabilidade serão organizados de forma a permitir todo o acompanhamento da execução orçamentaria, o detalhamento da composição patrimonial, o valor dos custos dos serviços industriais, os balanços gerais, a análise e interpretação dos resultados econômicos e financeiros. E já o art. 89 deixas bem claro que a contabilidade deverá evidenciar todos os fatos

ligados à administração orçamentária, financeira, patrimonial e industrial. (BRASIL, 1964).

E segundo Ravanello (2015), no ano de 2000, ocorreu de uma certa forma um avanço no setor público brasileiro, e relacionado com a contabilidade, que foi a criação da lei nº 101/00, conhecida como a lei de responsabilidade fiscal, que passou a estabelecer normas de finanças públicas direcionadas para a responsabilidade e transparência na gestão fiscal do país. Portanto até aqui o próprio autor compreendeu que a lei 4.320/64 se dedicou a instituir as normas para execução e controle dos orçamentos e balanços, enquanto a lei 101/00 procurou estabelecer o cumprimento de limites legais, a transparência das ações governamentais, e visando na atuação fiscal responsável do equilíbrio das contas dos entes públicos brasileiros. Sendo até então a contabilidade pública regulamentada e voltada para a questão orçamentária.

Por tanto com o passar dos anos, e com as mudanças no cenário mundial relacionados a economia, iniciou-se no Brasil um processo de convergência ao padrão contábil internacional, do qual em um de seus artigos Dos Santos (2019), relata que a tentativa de adaptação ao padrão internacional de contabilidade teve início no ano de 2004 com a publicação da Portaria nº 37 do CFC, do qual se instituiu um grupo de estudo especifico para a área da contabilidade pública com a finalidade de averiguar a possível convergência. E logo mais adiante foi publicada a Portaria n° 137/2007 da STN, que criou o grupo GTCON, com o objetivo de analisar a fundo os dados e estudos buscando à padronização mínima possível dos conceitos e práticas contábeis, do plano de contas e classificação orçamentária de receitas e despesas públicas.

Somente em 2008, que foi publicada a Portaria nº 184 do Ministério da Fazenda que dispões sobre as diretrizes a serem abordadas a respeito do setor público em relação as normas internacionais.

Tendo como um dos objetivos a convergência, tornar as informações e demonstrações contábeis dos entes públicos em uma atividade transparente e de fácil compreensão por contadores, auditores, analistas financeiros, investidores e demais usuários, independentemente de sua localidade, assim se adaptando as normas da contabilidade internacional. (PORTARIA MF,2008).

Ao final do ano de 2008 o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), publicou as dez primeiras normas de contabilidade aplicadas ao setor público (NBCASP), normas que são de caráter obrigatório, e no ano de 2011 surgiu a décima primeira norma, vindo agregar a padronização dos conceitos, os objetivos e as regras básicas para mensuração e evidenciação de custos no setor público em relação a todos os órgãos federais, estaduais e municipais, e que conforme Macêdo e Klann (2014), a atividade contábil governamental brasileira partiu-se da necessidade de se obter informações autênticas dos órgãos públicos, e do processo de harmonização internacional das práticas contábeis da área pública.

Entre as onze NBCASP, destaca-se a NBC T 16.9 que rege sobre a obrigação do reconhecimento da depreciação em todos os órgãos do setor público, tendo que ser apurado e depreciado o valor de cada ativo imobilizado mensalmente nas contas de resultado de exercício, até que seu valor líquido contábil seja o mesmo que o valor residual. (SANTOS,2018). E que com o passar dos anos, e com a necessidade ainda de padronização ao sistema contábil internacional, o CFC publicou a NBC TSP 07 em setembro de 2017, norma elaborada de acordo as IPSAS 17, assim revogando a NBC T 16.9 e 16.10, vindo a harmonizar o tratamento contábil em relação a contabilidade internacional, do qual entrou em vigor a partir do dia 1º de janeiro de 2019, sendo obrigados os entes públicos nacionais aplicar a norma em suas atividades contábeis. (CFC,2017)

No Brasil, em um estudo de Dantas *et al.* (2012), observamos que os órgãos públicos se apoderam de determinados ativos imobilizados, ativos que colaboram com a produção de benefícios presentes e futuros dentro das gestões governamentais, ativos que com o tempo sofrem perdas em seu valor econômico, do qual é denominada como depreciação, e deve ser aplicada e evidenciada mensalmente como uma despesa em todo o seu período de existência, até seu real valor está igual ao seu valor residual. Portanto a partir da análise do artigo compreendemos que os autores buscaram saber qual o real ponto da evidenciação da depreciação nos estados e municípios brasileiros entre os anos de 1999 a 2008, a partir de dados fornecidos pela STN e MF. E que por mais que haja a obrigatoriedade de executar e evidenciar a depreciação, no ano de 2008 observou que os entes públicos brasileiros não seguiam a norma a risca, pois somente 63% dos estados brasileiros evidenciaram a depreciação em seus demonstrativos contábeis, e em relação aos municípios cerca de 98,4% não evidenciam a depreciação em seus demonstrativos.

3 METODOLOGIA

A pesquisa é classificada como: documental, bibliográfica e descritiva, segundo Gil (2002), a pesquisa documental é utilizada para a análise de documentos que ainda não receberam um tratamento analítico, por outro lado, a pesquisa bibliográfica aprecia a investigação de materiais, como: livros e artigos científicos que contribuem para o entendimento do assunto abordado.

A população é composta por todas as Prefeituras Municipais do Estado do Tocantins, 139 instituições. Para a escolha do tamanho da amostra foi aplicado uma análise probabilística com nível de confiança de 90% e erro máximo de 10%, totalizando uma amostra de 39 Prefeituras Municipais. Além disso, para fins de materialidade foram

selecionadas as prefeituras com maiores índices de imobilização do ativo nos anos de 2017 a 2019, como demonstra o quadro a seguir.

Quadro 1 - Amostra da pesquisa

PREFEITURAS MUNICIPAIS DA AMOSTRA		MÉDIA DO ATIVO NÃO-CIRCULANTE/ ATIVO TOTAL
1	PREFEITURA MUNICIPAL DE PALMAS	1.952.722.717,79
2	PREFEITURA MUNICIPAL DE ARAGUAÍNA	492.015.337,19
3	PREFEITURA MUNICIPAL DE GURUPI	439.876.241,99
4	PREFEITURA MUNICIPAL DE PORTO NACIONAL	161.075.414,97
5	PREFEITURA MUNICIPAL DE COLINAS DO TOCANTINS	155.857.251,12
6	PREFEITURA MUNICIPAL DE PARAÍSO DO TOCANTINS	92.485.855,77
7	PREFEITURA MUNICIPAL DE ARAGUATINS	52.915.567,05
8	PREFEITURA MUNICIPAL DE GUARAÍ	52.054.735,15
9	PREFEITURA MUNICIPAL DE FORMOSO DO ARAGUAIA	43.540.167,71
10	PREFEITURA MUNICIPAL DE ALVORADA	36.141.598,14
11	PREFEITURA MUNICIPAL DE TOCANTINÓPOLIS	34.453.213,40
12	PREFEITURA MUNICIPAL DE DIANÓPOLIS	30.616.612,98
13	PREFEITURA MUNICIPAL DE PEDRO AFONSO	30.592.747,86
14	PREFEITURA MUNICIPAL DE SÍTIO NOVO DO TOCANTINS	26.858.298,95
15	PREFEITURA MUNICIPAL DE MIRANORTE	26.610.790,73
16	PREFEITURA MUNICIPAL DE PIUM	26.272.582,24
17	PREFEITURA MUNICIPAL DE AUGUSTINÓPOLIS	24.780.826,65
18	PREFEITURA MUNICIPAL DE AXIXÁ DO TOCANTINS	23.384.859,94
19	PREFEITURA MUNICIPAL DE GOIATINS	22.369.252,10
20	PREFEITURA MUNICIPAL DE BABAÇULÂNDIA	22.308.240,04
21	PREFEITURA MUNICIPAL DE MIRACEMA DO TOCANTINS	21.285.020,33
22	PREFEITURA MUNICIPAL DE COLMÉIA	20.944.102,68
23	PREFEITURA MUNICIPAL DE WANDERLÂNDIA	20.617.406,83
24	PREFEITURA MUNICIPAL DE PEIXE	20.421.811,59
25	PREFEITURA MUNICIPAL DE ANANÁS	20.184.581,85
26	PREFEITURA MUNICIPAL DE CARIRI DO TOCANTINS	19.616.232,69
27	PREFEITURA MUNICIPAL DE LAJEADO	19.516.475,81
28	PREFEITURA MUNICIPAL DE DOIS IRMÃOS DO TOCANTINS	18.772.417,42
29	PREFEITURA MUNICIPAL DE ESPERANTINA	18.387.204,06
30	PREFEITURA MUNICIPAL DE PALMEIRÓPOLIS	17.948.713,50
31	PREFEITURA MUNICIPAL DE ITAPIRATINS	17.660.397,29
32	PREFEITURA MUNICIPAL DE NOVA OLINDA	17.519.987,79
33	PREFEITURA MUNICIPAL DE XAMBIOÁ	17.426.342,30
34	PREFEITURA MUNICIPAL DE ARRAIAS	17.295.685,90
35	PREFEITURA MUNICIPAL DE DIVINÓPOLIS DO TOCANTINS	16.462.826,56
36	PREFEITURA MUNICIPAL DE CARRASCO BONITO	16.129.239,15
37	PREFEITURA MUNICIPAL DE TAGUATINGA	15.763.193,79
38	PREFEITURA MUNICIPAL DE JAÚ DO TOCANTINS	15.467.740,15
39	PREFEITURA MUNICIPAL DE GOIANORTE	15.445.538,64

Fonte: Elaborado pelo Autor

Para atingir os fins do objetivo proposto na pesquisa, foram coletadas as demonstrações contábeis e as notas explicativas no sitio do Tribunal de Estado do Tocantins (TCE-TO) em relação aos anos de 2017, 2018 e 2019. Desta forma, foi utilizado uma abordagem quantitativa para análise e interpretação das evidencias coletadas.

4. RESULTADOS E DISCUSSÃO

4.1Análise das Demonstrações Contábeis de 2017

O balanço patrimonial é uma obrigatoriedade da contabilidade, sendo ele responsável por evidenciar a situação financeira da entidade. Podendo ser utilizado como ferramenta de análise, pois suas informações demonstram a real situação contábil de uma empresa sendo ela pública ou privada, contudo vindo a colaborar na tomada de decisão. (SOUSA,2018). Costa (2019), em um estudo relata a importância da evidenciação do ativo imobilizado, sendo ele um item tangível. De tal forma, há a necessidade e a obrigação da depreciação nos itens do ativo imobilizado de todos os órgãos públicos brasileiros, para assim os valore de o ativo imobilizado estarem sempre condizentes com a sua realidade. (VIVIANE,2014).

Tabela 2 - Balanço Patrimonial 2017

PREFEITURA MUNICIPAL	Ativo Total (I)	Ativo Não-Circulante (II)	(II)/(I) %	Ativo Imobilizado (III)	(III)/(II) %	Depreciação Acumulada (IV)	(IV)/(III) %
PALMAS	2.185.775.412,39	1.363.713.069,50	62,39	822.211.975,07	60,29	5.302.737,59	0,64
ARAGUAÍNA	625.970.519,01	266.864.744,34	42,63	199.721.892,09	74,84	12.585.165,75	6,30
GURUPI	567.172.032,94	319.592.193,48	56,34	156.177.353,11	48,86	20.760.430,09	13,29
PORTO NACIONAL	193.002.701,39	53.439.120,75	27,68	53.335.876,34	99,80	683.977,16	1,28
COLINAS DO TOCANTINS	187.674.427,07	98.667.832,38	52,57	98.660.608,71	99,99	4.383.170,57	4,44
PARAÍSO DO TOCANTINS	115.368.798,17	38.137.861,99	33,05	38.136.796,99	99,99	2.779.609,52	7,28
ARAGUATINS	67.581.948,13	32.430.839,98	47,98	18.608.099,61	57,37	6.207.196,70	33,35
GUARAÍ	56.309.113,28	39.918.288,92	70,89	38.331.297,16	96,02	700.075,80	0,18
FORMOSO DO ARAGUAIA	58.917.923,90	32.500.724,98	55,16	20.836.838,08	64,11	2.503.466,43	12,01
ALVORADA	38.363.294,89	29.501.221,99	76,89	29.157.540,78	98,83	3.838.568,48	13,16
TOCANTINÓPOLIS	34.086.681,56	27.977.455,36	82,07	27.977.455,36	100	2.205.051,04	7,87
DIANÓPOLIS	41.479.761,23	13.481.803,86	32,50	13.481.724,36	99,99	2.950.528,08	21,88
PEDRO AFONSO	28.482.980,44	22.618.509,40	79,41	22.618.509,40	100	821.395,62	3,63
SÍTIO NOVO DO TOCANTINS	24.770.718,70	23.700.598,92	95,67	22.631.872,28	95,49	2.591.185,53	11,44
MIRANORTE	30.599.017,32	16.428.683,77	53,69	16.418.083,77	99,93	1.480.083,49	9,01
PIUM	29.403.421,74	19.410.530,08	66,01	14.921.152,26	76,87	2.390.516,31	16,02
AUGUSTINÓPOLIS	23.220.520,48	20.215.444,87	87,05	20.215.444,87	100	30.416,16	0,15
AXIXÁ DO TOCANTINS	35.266.389,74	7.888.384,88	22,36	7.888.384,88	100	514.227,52	6,51
GOIATINS	34.760.541,34	7.056.449,26	20,30	7.056.449,26	100	519.505,39	7,36
BABAÇULÂNDIA	22.495.933,81	16.705.880,51	74,26	16.704.991,47	99,99	2.892.248,67	17,31
MIRACEMA DO TOCANTINS	22.652.469,31	13.641.453,42	60,22	13.628.020,11	99,90	4.505.159,32	33,05
COLMÉIA	24.888.952,88	20.257.232,87	81,39	20.168.559,76	99,56	4.619.956,30	22,90

WANDERLÂNDIA	18.869.172,18	16.554.946,53	87,73	16.554.946,53	100	814.875,20	4,92
PEIXE	20.532.856,09	14.172.971,46	69,02	13.752.958,83	97,03	3.551.056,59	25,82
ANANÁS	19.990.569,68	15.937.400,49	79,72	15.245.701,77	95,65	807.051,38	5,29
CARIRI DO TOCANTINS	19.595.921,73	14.508.805,96	74,03	14.195.266,30	97,83	1.361.803,19	9,59
LAJEADO	18.232.804,88	15.709.323,98	86,15	13.679.842,49	87,08	1.119.384,22	8,18
DOIS IRMÃOS DO TOCANTINS	21.457.855,31	12.904.138,36	60,13	12.904.138,36	100	542.522,05	4,20
ESPERANTINA	16.965.385,94	15.769.704,17	92,95	15.769.704,17	100	636.479,95	4,03
PALMEIRÓPOLIS	18.487.731,61	14.125.131,06	76,40	14.125.131,06	100	5.740.436,54	40,63
ITAPIRATINS	16.379.460,64	15.426.317,71	94,18	15.426.317,71	100	729.698,95	4,73
NOVA OLINDA	17.429.151,99	13.502.527,89	77,47	11.780.689,56	87,24	7.387.012,20	62,70
XAMBIOÁ	19.740.340,53	8.863.350,21	44,89	8.769.817,08	98,94	851.947,44	9,71
ARRAIAS	16.502.004,74	14.053.665,70	85,16	14.042.315,70	99,91	282.185,06	2
DIVINÓPOLIS DO TOCANTINS	16.843.357,94	14.233.395,05	84,50	14.226.883,05	99,95	1.654.319,01	11,62
CARRASCO BONITO	14.259.707,18	13.168.495,14	92,34	13.168.495,14	100	7.259,05	0,05
TAGUATINGA	21.972.743,91	3.779.282,62	17,19	3.634.605,39	96,17	854.784,54	23,51
JAÚ DO TOCANTINS	15.210.703,65	14.113.041,45	92,78	13.942.219,45	98,78	831.446,59	5,96
GOIANORTE	14.607.560,58	13.525.502,18	92,59	13.525.502,18	100%	4.020.780,09	29,72

Fonte: Dados da pesquisa

Ao analisar os dados apresentados na tabela acima, algumas prefeituras destacam-se pelo valor aplicado no ativo não-circulante e ativo imobilizado. A exemplo da prefeitura de Palmas que possui valor de ativo não-circulante (R$1.363.713.069,50) isso representa 62,39% do total do ativo (R$2.185.775.412,39). Também cabe destacar que o valor da depreciação acumulada (R$5.302.737,59) apenas representa 0,64% do total do ativo imobilizado (R$822.211.975,07). Portanto, infere-se que a capital do Tocantins apresenta assimetrias em relação à transparência da divulgação da depreciação por apresentar baixos valores de registro na conta de depreciação acumulada.

Neste mesmo sentido, destaca-se o valor aplicado da prefeitura de Araguaína que possui R$ 625.970.519,01 de total do ativo, sendo que 42,63% deste valor corresponde ao ativo não-circulante. Semelhante aos resultados anteriores da capital do Tocantins, a prefeitura de Araguaína apresenta apenas 6,30% (R$12.585.165,75) no saldo da conta de depreciação acumulada em relação ao total do ativo imobilizado. De forma semelhante, a prefeitura de Gurupi também apresenta valores consideráveis aplicados no ativo total (R$567.172.032,94). No

entanto, demonstra indicies de depreciação acumulada de 13,29%, ou seja, demonstra maiores indicies em relação as prefeituras citadas a cima (Palmas e Araguaína).

De forma comumente, a amostra apresenta 06 prefeituras com valor de ativo não-circulante acima de 90% em relação ao ativo total. E entre essas 06 prefeituras, destaca-se a de Carrasco Bonito que possui baixo valor de depreciação acumulada no valor de R$7.259,05, que representa singelos 0,05% do ativo imobilizado. Esse resultado é semelhante ao estudo de Schaurich (2020) ao demonstrar o nível de evidenciado da depreciação em um Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Santa Catarina, indicando que a instituição chegou a aplicar a depreciação, mas não em todos os bens do ativo imobilizado.

Por seguinte, 07 prefeituras demonstraram ativo não-circulante com porcentagem entre 80% a 90% em relação ao ativo total, logo em seguida, compreendendo a mesma linha de análise, 08 prefeituras com a porcentagem entre 70% a 80%, destacando-se a prefeitura de Guaraí, pelo fato do saldo da conta de depreciação acumulada evidenciar o valor de R$700.075,80, ou seja, representa 0,18% do seu ativo imobilizado.

Em relação às prefeituras com menores orçamentos e consequentemente menores valores aplicados no ativo, em comparação as prefeituras citadas acima, observa-se grandes índices de composição do ativo não-circulante. Isso representa uma forte aquisição de bens móveis e imóveis, o quê denotaria ter bons apreços ao controle e registro de informações quanto à mensuração patrimonial. No entanto, as análises sobre o Balanço Patrimonial demonstram relutâncias ao controle adequado dos aspectos contábeis frente às informações patrimoniais.

Com o propósito de abordar o impacto da despesa de depreciação. Apresenta-se a tabela 2, a seguir.

Tabela 3 - Análise da DVP 2017

PREFEITURA MUNICIPAL	DEPRECIAÇÃO	RESULTADO PATRIMONIAL	DEPRECIAÇÃO/ RESULTADO
PALMAS	267.422,21	-163.287.300,89	0,16%
ARAGUAÍNA	8.603.973,07	-175.061.746,81	4,91%
GURUPI	7.095.180,72	39.111.808,47	18,14%
PORTO NACIONAL	425.830,70	109.335.388,69	0,38%
COLINAS DO TOCANTINS	48.324,48	15.191.602,48	0,31%
PARAÍSO DO TOCANTINS	559.279,29	13.175.338,37	4,24%
ARAGUATINS	580.931,93	2.551.885,29	22,76%
GUARAÍ	365.734,53	10.592.027,39	3,45%
FORMOSO DO ARAGUAIA	121.422,33	3.317.288,81	3,66%
ALVORADA	30.446,12	7.999.408,03	0,38%
TOCANTINÓPOLIS	826.039,10	5.517.743,55	14,97
DIANÓPOLIS	125.202,11	9.912.711,19	1,26%
PEDRO AFONSO	171.731,34	3.759.677,61	4,56%
SÍTIO NOVO DO TOCANTINS	229.908,73	770.438,83	29,84%
MIRANORTE	240.805,70	-2.057.221,80	11,70%
PIUM	1.020.229,12	3.560.602,45	28,65%
AUGUSTINÓPOLIS	21.857,99	2.420.806,53	0,90%
AXIXÁ DO TOCANTINS	0,00	2.462.594,75	0%
GOIATINS	518.958,25	-16.069.938,11	3,22%
BABAÇULÂNDIA	360.196,58	2.466.064,99	14,60%
MIRACEMA DO TOCANTINS	555.670,51	-6.926.191,46	8,02%
COLMÉIA	101.037,83	2.555.095,26	3,95%
WANDERLÂNDIA	0,00	1.941.717,59	0%
PEIXE	281.900,52	4.666.280,23	6,04%
ANANÁS	784.916,67	1.018.502,49	77,06%
CARIRI DO TOCANTINS	307.160,78	4.669.457,37	6,57%
LAJEADO	207.634,55	750.284,78	27,67%
DOIS IRMÃOS DO TOCANTINS	4.655,18	1.058.337,45	0,43%
ESPERANTINA	0,00	1.099.667,76	0%
PALMEIRÓPOLIS	260.365,65	4.343.053,43	5,99%
ITAPIRATINS	119.226,70	2.340.845,11	5,09%
NOVA OLINDA	566.916,95	865.978,20	65,46%
XAMBIOÁ	156.041,57	2.986.608,71	5,22%
ARRAIAS	199.694,64	-2.009.068,53	9,93%
DIVINÓPOLIS DO TOCANTINS	32.438,71	-5.076.650,00	0,63%
CARRASCO BONITO	3.405,24	1.269.775,61	0,26%
TAGUATINGA	13.750,51	-1.966.071,47	0,69%
JAÚ DO TOCANTINS	117.156,12	1.707.704,23	6,86%
GOIANORTE	531.836,62	-1.944.996,67	27,34%

Fonte: Dados da pesquisa

De acordo o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) "O resultado patrimonial corresponde à diferença entre o valor total das VPA e o valor total das VPD, apurado na Demonstração das Variações Patrimoniais do período.". (MCASP, p.162,2018). Sendo assim, compreende-se que o valor do resultado patrimonial apresentado na demonstração da variação patrimonial é a diferença

entre as variações patrimoniais aumentativas e variações patrimoniais diminutivas.

Com o intuito de analisar o impacto da despesa de depreciação evidenciada na DVP sobre o total do resultado patrimonial das 39 prefeituras listadas na tabela 2. Observa-se que alguns pontos chamam a atenção, como é o caso das prefeituras que contém índice de depreciação sobre resultado patrimonial baixíssimas, e até mesmo com porcentagem zerada. Entre elas a própria prefeitura da capital do Tocantins, a cidade de Palmas com apenas 0,16%, a prefeitura da cidade de Porto Nacional com apenas 0,38%, e a prefeitura de Colinas do Tocantins com 0,31%. Outras prefeituras apresentam índice zero como é o caso da prefeitura de Axixá, Wanderlândia e Esperantina. Portanto, essas prefeituras demonstram claramente que as execuções da depreciação em seus ativos não estão sendo realizadas com êxito em relação a realidade do bem público, desta forma evidenciando informações errôneas a sociedade.

Em termos gerais, tem-se 20 prefeituras que apresentam valores de depreciação inferior a 5% do resultado patrimonial. Já as outras 17 prefeituras, ficaram com valores de depreciação/resultado patrimonial entre 5% e 50%. Dessa forma, compreende-se que mais da metade das prefeituras não realizaram o cálculo da depreciação de forma correta em seus ativos no ano de 2017. Este achado coincide com os resultados de Dantas *et al.,* (2012) que observou que entre os anos de 1999 a 2008 4.971 municípios brasileiros não evidenciaram a depreciação.

4.2 Análise das Demonstrações Contábeis de 2018

Nesta sessão, será analisado e comentado o balanço patrimonial do exercício 2018 das prefeituras que compõem a amostra do es-

tudo. A seguir, a tabela 3 demonstra os resultados da coleta de informações patrimoniais.

Tabela 4 - Balanço Patrimonial 2018

PREFEITURA MUNICIPAL	Ativo Total (I)	Ativo Não-circulante (II)	(II)/(I) %	Ativo Imobilizado (III)	(III)/(II) %	Depreciação Acumulada (IV)	(IV)/(III) %
PALMAS	2.497.210.823,25	1.528.254.667,25	61,19	807.671.152,31	52,84	17.505.998,55	2,16
ARAGUAÍNA	675.703.149,76	290.047.532,71	42,92	223.161.997,58	76.93	6.881.767,27	3,08
GURUPI	525.321.469,51	351.935.875,24	66,99	122.601.303,53	34,83	74.667.942,68	60,90
PORTO NACIONAL	253.028.382,82	71.119.495,48	28,10	71.113.518,07	99,99	3.208.459,30	4,51
COLINAS DO TOCANTINS	202.274.128,90	99.444.093,86	49,16	99.436.870,19	99,99	7.414.019,45	7,45
PARAÍSO DO TOCANTINS	138.324.801,79	47.629.103,18	34,43	47.628.038,18	99,99	3.362.265,81	7,05
ARAGUATINS	79.565.664,58	36.416.040,50	45,76	20.708.852,39	56,86	7.089.336,69	34,23
GUARAÍ	60.760.693,40	42.157.700,12	69,38	40.566.499,36	96,22	3.336.833,74	8,22
FORMOSO DO ARAGUAIA	49.834.164,73	37.938.355,48	76,12	26.274.468,58	69,25	2.581.192,48	9,82
ALVORADA	40.768.068,49	30.631.549,24	75,13	30.287.868,03	98,87	6.953.964,54	22,95
TOCANTINÓPOLIS	35.962.711,58	31.995.002,45	88,96	31.468.060,16	98,35	24.942.783,50	79,26
DIANÓPOLIS	46.136.336,18	13.838.727,39	29,99	13.838.647,89	99,99	3.942.070,56	20,92
PEDRO AFONSO	32.817.839,71	27.253.156,88	83,04	27.253.156,88	100	2.693.786,22	9,88
SÍTIO NOVO DO TOCANTINS	27.977.774,90	26.239.101,19	93,78	25.174.417,77	95,94	3.195.239,91	12,69
MIRANORTE	34.037.216,84	18.163.537,37	53,36	18.163.537,37	100	3.033.951,98	16,70
PIUM	32.361.945,89	23.418.262,07	72,36	18.445.970,78	78,76	2.442.403,21	13,24
AUGUSTINÓPOLIS	26.107.882,23	22.943.650,51	87,88	22.943.650,51	100	41.030,18	0,17
AXIXÁ DO TOCANTINS	36.822.238,44	9.286.486,66	25,21	9.286.486,66	100	514.227,52	5,53
GOIATINS	37.444.306,90	8.162.937,57	21,80	8.162.937,57	100	722.920,82	8,85
BABAÇULÂNDIA	25.722.383,43	19.388.354,17	75,37	19.387.465,13	99,99	2.892.248,67	14,91
MIRACEMA DO TOCANTINS	25.814.916,01	16.711.365,90	64,73	16.711.365,90	100	5.366.594,38	32,11
COLMÉIA	23.361.659,17	18.562.679,37	79,45	18.474.006,26	99,52	6.904.044,36	37,37
WANDERLÂNDIA	22.265.899,43	19.490.256,00	87,53	19.490.256,00	100	1.438.414,29	9,92
PEIXE	22.689.301,94	19.371.937,10	85,37	18.951.924,47	97,83	4.386.405,11	23,14
ANANÁS	20.550.180,75	17.166.437,17	83,53	16.238.531,45	94,59	1.622.703,65	9,99
CARIRI DO TOCANTINS	21.139.135,61	18.465.147,46	87,35	18.151.607,80	98,30	1.831.130,50	10,08
LAJEADO	21.180.715,16	18.162.252,79	85,74	16.132.771,30	86,67	1.442.441,27	8,94
DOIS IRMÃOS DO TOCANTINS	23.301.381,82	13.693.663,66	58,76	13.693.663,66	100	599.637,01	4,37
ESPERANTINA	19.191.608,65	16.887.989,52	87,99	16.887.989,52	100	636.479,95	3,76
PALMEIRÓPOLIS	18.225.738,82	13.631.618,28	74,79	13.463.618,28	98,76	5.979.712,97	44,41
ITAPIRATINS	17.903.525,56	16.925.901,88	94,53	16.925.901,88	100	784.293,21	4,63
NOVA OLINDA	19.599.682,98	16.053.037,44	81,90	14.331.199,11	89,27	8.101.252,15	56,52
XAMBIOÁ	25.832.827,83	14.411.694,15	55,78	14.318.161,02	99,35	1.049.610,81	7,33
ARRAIAS	21.561.994,86	14.477.659,72	67,14	14.466.309,72	99,92	1.460.315,28	10,09
DIVINÓPOLIS DO TOCANTINS	18.800.760,74	15.509.719,95	82,49	15.503.207,95	99,95	1.788.631,64	11,53
CARRASCO BONITO	17.443.956,06	15.722.811,62	90,13	15.722.811,62	100	10.495,84	0,06
TAGUATINGA	26.487.844,24	4.310.686,72	16,27	4.116.059,49	95,48	1.177.184,54	2,85
JAÚ DO TOCANTINS	15.854.447,05	15.226.417,75	96,03	15.055.595,75	98,87	977.805,12	6,49
GOIANORTE	15.513.149,22	14.353.277,29	92,52	14.324.477,99	99,79	4.428.878,18	30,91

Fonte: Dados da pesquisa

Após a análise do balanço patrimonial do ano de 2018, seguindo a mesma linha de verificação que foi utilizado na tabela 1. Destaca-

-se a capital Palmas pelo seu valor de ativo não-circulante e ativo imobilizado. Sendo que o ativo não-circulante (R$1.528.254.667,25) condiz com 61,19% do seu ativo total (R$2.497.210.823,25). Em sequência, chama a atenção o valor da depreciação acumulada (17.505.998,55) que apenas se refere a 2,19% de seu ativo imobilizado (R$807.671.152,31). Sendo assim compreendemos que a capital Palmas, continua a não apresentar valores da depreciação acumulada condizentes com a realidade deste citado ano do balanço patrimonial.

Por motivos semelhantes, envolvendo valores consideráveis de aplicação no ativo, a prefeitura de Araguaína apresenta R$675.703.149,76 de ativo total, 42,92% deste valor representa o ativo não-circulante (R$290.047.532,71). Mas o que realmente chama a atenção, assim como demonstrado na capital Palmas, o baixo valor de registro de depreciação acumulada (R$6.881.767,27), que representa 3,08% de seu ativo imobilizado (R$223.161.997,58). A prefeitura de Porto Nacional evidenciou R$ 253.028.382,82 de ativo total, as aplicações no ativo não-circulante condizem com 28,10% deste valor. Além dessas informações, é importante frisar o saldo da depreciação acumulada sendo 4,51% em relação ao valor do ativo imobilizado, o que denota relutâncias no registro da depreciação, pois a conta de depreciação acumulada possui a característica de acumular saldos, no entanto, apresenta valor não expressivo.

De modo geral, observa-se que na tabela das demonstrações contábeis do ano de 2018, há 03 prefeituras com a porcentagem de depreciação acumulada acima de 50%, depreciação essa que é sobre o total do ativo imobilizado. Sendo essas prefeituras a da cidade de Nova Olinda com 56,52% de depreciação acumulada em relação ao total do ativo imobilizado, a seguir da prefeitura de Gurupi com cerca de 60,90% de depreciação acumulada, logo depois se tem a prefeitura

de Tocantinópolis com 79,26% de evidenciação da depreciação acumulada no que se refere seu ativo imobilizado.

Dentre as prefeituras que auferiram menores níveis de conformidade, observa-se que 36 prefeituras possuem o índice de porcentagem de depreciação acumulada em relação ao ativo imobilizado inferior a 50%, entre elas alguns chamam bastante atenção, pois sua porcentagem de depreciação acumulada quanto ao ativo imobilizado está abaixo de 5%, enfatizando a prefeitura de Esperantina que seu ativo imobilizado corresponde ao valor de R$ 16.887.989,52, porém sua depreciação acumulada informada só corresponde a 3,76% deste valor. Desta forma, identifica-se que os resultados obtidos possuem uma relação com a literatura apresentada, em especial as pesquisas de Alves e Roncalio (2012) concluindo que o Estado de Santa Catarina no ano de 2011 ainda estava em fase inicial de execução do cálculo de depreciação, e o estudo de Marques (2016) que destacou o fato de uma Instituição de Ensino no Estado de Minas Gerais sem efetuar a depreciação até o ano de 2009, mas que a partir de então vem aderindo a NBC T 16.9.

Tabela 5 - Análise da DVP 2018

PREFEITURA MUNICIPAL	DEPRECIAÇÃO	RESULTADO PATRIMONIAL	DEPRECIAÇÃO/ RESULTADO
PALMAS	15.573.636,79	38.467.538,13	40,48%
ARAGUAÍNA	2.164.445,70	59.795.926,67	3,61%
GURUPI	55.366.430,17	-37.066.024,95	149,37%
PORTO NACIONAL	2.524.482,14	41.129.667,70	6,13%
COLINAS DO TOCANTINS	3.030.848,88	-19.368.350,30	15,64%
PARAÍSO DO TOCANTINS	582.656,29	17.682.455,44	3,29%
ARAGUATINS	882.139,99	-11.221.209,61	7,86%
GUARAÍ	2.636.757,94	1.975.265,59	133,48%
FORMOSO DO ARAGUAIA	62.238,67	-8.293.444,65	0,75%
ALVORADA	3.115.396,06	642.009,74	485,25%
TOCANTINÓPOLIS	1.327.962,92	2.491.660,65	53,29%
DIANÓPOLIS	991.542,48	4.160.256,40	23,83%
PEDRO AFONSO	1.872.390,60	4.657.625,24	40,20%
SÍTIO NOVO DO TOCANTINS	604.054,38	1.402.402,82	43,07%
MIRANORTE	1.567.698,09	-5.787.749,69	27,08%
PIUM	51.886,87	2.405.354,90	2,15%
AUGUSTINÓPOLIS	10.614,02	2.886.093,36	0,36%
AXIXÁ DO TOCANTINS	0,00	1.090.580,61	0%
GOIATINS	203.415,43	-15.109.586,16	1,34%
BABAÇULÂNDIA	0,00	188.308,59	0%
MIRACEMA DO TOCANTINS	992.950,04	706.086,76	140,62%
COLMÉIA	2.284.088,06	-1.761.813,87	129.64%
WANDERLÂNDIA	616.741,17	3.357.386,64	18,36%

PEIXE	468.834,14	1.093.539,82	42,87%
ANANÁS	802.545,15	-799.930,23	100,32%
CARIRI DO TOCANTINS	469.327,31	719.991,95	65,18%
LAJEADO	323.057,05	2.770.701,87	11,65%
DOIS IRMÃOS DO TOCANTINS	57.404,84	673.354,18	8,52%
ESPERANTINA	0,00	2.463.721,32	0%
PALMEIRÓPOLIS	239.632,89	29.630,84	808,72%
ITAPIRATINS	54.594,26	1.472.429,38	3,70%
NOVA OLINDA	714.239,95	2.974.590,42	24,01%
XAMBIOÁ	197.663,37	4.740.926,78	4.16%
ARRAIAS	1.178.130,22	-12.278.490,89	9,59%
DIVINÓPOLIS DO TOCANTINS	134.312,63	1.804.677,76	7,44%
CARRASCO BONITO	3.236,79	3.631.916,95	0,08%
TAGUATINGA	322.400,00	6.403.882,25	5,03%
JAÚ DO TOCANTINS	146.358,53	1.615.436,77	9,05%
GOIANORTE	408.108,09	126.216,83	323,33%

Fonte: Dados da pesquisa

As DVP´s em relação ao ano de 2018, além das porcentagens baixíssimas de algumas prefeituras terem chamado a atenção, nesta tabela 4 outro ponto que também chamou a atenção foi algumas cidades terem demonstrado porcentagens bastantes elevadas de depreciação/resultado patrimonial. Possivelmente a pratica da reavaliação dos bens públicos tenha causado esse superávit nos indicies de porcentagem da depreciação/ resultado patrimonial, pelo fato de após a reavaliação ter aplicado o cálculo da depreciação nos ativos das prefeituras.

Como demonstra os resultados dos municípios de Gurupi com 149,37%, Guaraí com 133,48%, Alvorada com 485,25%, Miracema do Tocantins com 140,62%, Colméia com 129,64%, Ananás com 100,32%, Palmeirópolis com 808,72% e Goianorte com 323,33%. Com o propósito de verificar a natureza dessas variações, foi analisado as notas explicativas destes municípios suportando o elevado registro de depreciação por motivos de reavaliação de todos os bens do ativo. Algumas prefeituras como a de Palmeirópolis utilizaram o método de depreciação das cotas constantes, já outros utilizaram o termo método linear como a prefeitura de Guaraí e Alvorada.

Em termos gerais, constata-se que houve um avanço de evidenciação da depreciação nas prefeituras substancialmente no ano de

2018, por mais pouco que seja. Salienta-se que há prefeituras com o valor de depreciação zerado, o que fomenta valores errôneos no balanço patrimonial. Assim, tais resultados assimilam-se ao estudo de Irala, Teixeira e Peralta (2014) que descreveram em seu estudo, que embora seja obrigatório o cálculo da depreciação no ativo imobilizado, e o setor contábil das prefeituras sejam cientes, algumas delas ainda não realizam a depreciação em seus ativos.

4.3 Análise das Demonstrações de 2019

Tabela 6 - Balanço Patrimonial 2019

PREFEITURA MUNICIPAL	Ativo Total (I)	Ativo Não-circulante (II)	(II)/(I)	Ativo Imobilizado (III)	(III)/(II)	Depreciação Acumulada (IV)	(IV)/(III)
PALMAS	2.644.990.146,86	1.496.392.187,50	56,57	851.821.252,06	56,92	26.001.266,27	3,05
ARAGUAÍNA	787.342.086,87	306.163.990,47	38,88	239.278.455,34	78,15	9.450.526,05	3,94
GURUPI	538.598.968,49	336.636.912,28	62,50	172.965.242,54	51,38	57.520.424,50	33,25
PORTO NACIONAL	297.011.044,03	98.851.745,37	33,28	98.845.767,96	99,99	6.106.922,02	6,17%
COLINAS DO TOCANTINS	242.929.869,63	104.153.154,90	42,87	104.139.331,23	99,98	7.992.075,84	7,67%
PARAÍSO DO TOCANTINS	159.925.464,98	55.529.104,52	34,72	55.528.039,52	99,99	4.162.005,55	7,49%
ARAGUATINS	75.726.421,40	25.772.487,70	34,03	25.772.487,70	100	7.986.051,26	30,98%
GUARAÍ	68.073.971,51	45.108.643,67	66,26	43.517.442,91	96,47	6.150.015,80	14,13%
FORMOSO DO ARAGUAIA	48.782.608,04	33.267.229,15	68,19	21.603.342,25	64,93	4.648.108,53	21,51%
ALVORADA	46.669.088,19	30.916.366,05	66,24	30.567.470,84	98,87	10.062.915,16	32,92%
TOCANTINÓPOLIS	41.429.021,77	35.268.407,69	85,12	34.462.067,44	97,71	5.401.400,31	15,67%
DIANÓPOLIS	53.468.811,60	15.294.237,64	28,60	15.294.158,14	99,99	4.973.080,24	32,51%
PEDRO AFONSO	40.557.527,39	31.826.473,36	78,47	31.826.473,36	100	2.708.432,08	8,50%
SÍTIO NOVO DO TOCANTINS	31.121.210,67	27.340.389,29	87,85	26.275.705,87	96,10	4.421.020,20	16,82%
MIRANORTE	39.169.235,57	21.267.053,51	54,29	18.046.333,13	84,85	4.193.899,15	23,23%
PIUM	32.045.624,19	20.995.709,49	65,51	15.467.541,13	73,67	3.713.079,36	24%
AUGUSTINÓPOLIS	29.835.150,45	26.362.311,37	88,35	26.362.311,37	100	50.758,09	0,19%
AXIXÁ DO TOCANTINS	40.163.791,41	10.881.868,52	27,09	10.881.868,52	100	514.613,55	4,72%
GOIATINS	37.591.311,51	9.199.965,99	24,47	9.199.965,99	100	988.026,80	10,73%
BABAÇULÂNDIA	30.515.322,19	19.021.566,14	62,33	19.020.677,10	99,99	2.887.041,71	15,17
MIRACEMA DO TOCANTINS	31.761.339,53	17.128.577,79	53,92	17.128.577,79	100	6.455.503,22	37,68
COLMÉIA	21.209.225,28	17.384.866,50	81,96	17.286.325,59	99,43	9.123.501,91	52,77

WANDERLÂNDIA	24.938.112,07	21.586.054,74	86,55	21.586.054,74	100	2.155.188,33	9,98
PEIXE	25.645.000,90	20.118.802,07	78,45	19.698.789,44	97,91	5.995.591,10	30,43
ANANÁS	25.499.815,08	21.963.087,94	86,13	21.035.182,22	95,77	2.872.489,54	13,65
CARIRI DO TOCANTINS	24.283.198,55	19.705.186,80	81,14	19.391.647,14	98,40	2.625.680,89	13,54
LAJEADO	23.400.868,14	20.412.889,91	87,23	18.383.408,42	90,05	1.442.441,27	7,84
DOIS IRMÃOS DO TOCANTINS	26.158.719,59	15.118.745,77	57,79	15.118.745,77	100	629.474,10	4,16
ESPERANTINA	22.375.927,67	19.132.608,40	85,50	19.132.608,40	100	636.479,95	3,32
PALMEIRÓPOLIS	23.893.636,85	19.328.424,35	80,89	19.328.424,35	100	6.020.748,52	31,14
ITAPIRATINS	20.679.643,22	18.647.534,71	90,17	18.647.534,71	100	819.736,96	4,39
NOVA OLINDA	21.229.192,82	17.306.333,64	81,52	15.584.495,31	90,05	8.414.754,52	53,99
XAMBIOÁ	19.898.842,19	15.810.998,86	79,45	15.717.465,73	99,40	1.927.112,79	12,26%
ARRAIAS	21.384.788,23	15.794.002,16	73,85	15.782.333,16	99,92	2.608.664,61	16,52
DIVINÓPOLIS DO TOCANTINS	18.253.756,46	15.135.969,23	82,91	15.129.457,23	99,95	3.597.912,76	23,78
CARRASCO BONITO	19.166.386,22	17.014.078,69	88,77	17.014.078,69	100	13.957,96	0,08
TAGUATINGA	31.636.780,75	6.391.824,51	20,20	6.180.556,07	96,69	1.739.823,27	28,14
JAÚ DO TOCANTINS	16.684.479,94	15.717.351,05	94,20	15.546.529,05	98,91	1.146.870,39	7,37
GOIANORTE	19.228.203,91	16.944.558,37	88,12	16.915.759,07	99,83	4.790.927,34	28,32

Fonte: Dados da pesquisa

A partir da análise dos dados acima, observa-se novamente a prefeitura da capital Palmas, pois seu ativo total demonstra um valor bilionário, do qual seu ativo não-circulante corresponde a 56,57% desse valor. Mas a questão mais intrigante é que por mais que tenha se passado os anos de 2017 e 2018, a sua depreciação acumulada não evidenciou valores satisfatórios sobre a pratica da depreciação em seus ativos imobilizados, pois a sua depreciação acumulada é somente de 3,05% do total de seu ativo imobilizado. No mesmo sentido observamos os dados da cidade de Carrasco Bonito, onde sua depreciação acumulada do ano de 2019 é somente de 0,08% do total do ativo imobilizado que é de R$17.014.078,69. Algo que não demonstra nenhum avanço relacionado ao período anterior de 2018, onde sua depreciação acumulada era de 0,06%.

A prefeitura de Augustinópolis, não tem se demonstrado diferente das cidades citadas acima (Palmas e Carrasco Bonito), pois seu valor de depreciação acumulada condiz com 0,19% do valor de seu ativo imobilizado. Assim, observamos que a prática da depreciação não vem sendo executada de forma correta pelas prefeituras supracitadas. Pereira (2018), descreve em sua pesquisa que cerca de 90,3% dos órgãos estaduais de Belo Horizonte não efetuam o cálculo de depreciação em seus ativos imobilizados. Posteriormente, de modo geral, observa-se que o indicie de porcentagem da depreciação acumulada sobre o ativo imobilizado de 39 prefeituras são bem variadas, sendo 16 cidades com valor de depreciação acumulada abaixo dos 10% em relação ao valor do ativo imobilizado. Já outras 23 prefeituras, tem suas depreciações acumuladas em relação ao seu ativo imobilizado dentro da casa dos 10% a 53,99%.

Tabela 7 - Análise da DVP 2019

PREFEITURA MUNICIPAL	DEPRECIAÇÃO	RESULTADO PATRIMONIAL	DEPRECIAÇÃO/ RESULTADO
PALMAS	9.207.749,16	**96.557.874,15**	9,53%
ARAGUAÍNA	2.568.758,78	**163.202.932,45**	1,57%
GURUPI	18.320.091,85	**-22.402.820,13**	81,77%
PORTO NACIONAL	2.898.462,72	**55.796.952,52**	5,19%
COLINAS DO TOCANTINS	575.057,19	**30.428.935,80**	1,88%
PARAÍSO DO TOCANTINS	799.739,74	**14.532.935,18**	5,50%
ARAGUATINS	896.714,57	**8.318.112,44**	10,78%
GUARAÍ	2.813.182,06	**-3.847.500,18**	73,11%
FORMOSO DO ARAGUAIA	2.066.916,05	**717.683,57**	287,99%
ALVORADA	3.094.664,13	**6.329.759,83**	48,89%
TOCANTINÓPOLIS	1.871.386,35	**5.503.217,34**	34%
DIANÓPOLIS	1.031.009,68	**7.855.614,66**	13,12%
PEDRO AFONSO	14.645,86	**9.058.839,30**	0,16%
SÍTIO NOVO DO TOCANTINS	1.272.312,03	**3.375.357,51**	37,69%
MIRANORTE	1.159.947,17	**1.912.784,52**	60,64%
PIUM	1.244.938,30	**-145.584,91**	855,12%
AUGUSTINÓPOLIS	9.727,91	**4.071.361,52**	0,23%
AXIXÁ DO TOCANTINS	386,03	**2.361.906,03**	0,01%
GOIATINS	265.105,98	**-5.752,25**	460,87%
BABAÇULÂNDIA	3.814,40	**6.020.413,04**	0,06%
MIRACEMA DO TOCANTINS	1.088.908,84	**-1.480.007,10**	73,57%
COLMÉIA	2.219.457,55	**-2.337.415,12**	94,95%
WANDERLÂNDIA	731.732,35	**3.606.915,79**	20,28%
PEIXE	1.609.185,99	**3.265.607,14**	49,27%
ANANÁS	1.245.913,79	**-7.812.419,25**	15,94%
CARIRI DO TOCANTINS	780.513,78	**1.513.182,87**	51,58%
LAJEADO	0,00	**1.183.287,62**	0%
DOIS IRMÃOS DO TOCANTINS	29.837,09	**2.473.531,94**	1,20%
ESPERANTINA	0,00	**5.920.490,92**	0%
PALMEIRÓPOLIS	41.035,55	**4.700.158,72**	0,87%

ITAPIRATINS	35.443,75	**2.867.808,70**	1,23%
NOVA OLINDA	313.502,37	**1.700.287,05**	18,43%
XAMBIOÁ	824.426,50	**-8.432.768,77**	9,77%
ARRAIAS	1.148.349,33	**-16.179.132,33**	7,09%
DIVINÓPOLIS DO TOCANTINS	1.809.281,12	**-2.034.960,80**	88,90%
CARRASCO BONITO	3.462,12	**1.794.434,70**	0,19%
TAGUATINGA	562.638,73	**-14.631.880,17**	3,84%
JAÚ DO TOCANTINS	169.065,27	**984.081,18**	17,18%
GOIANORTE	362.039,16	**4.309.847,47**	8,40%

Fonte: Dados da pesquisa

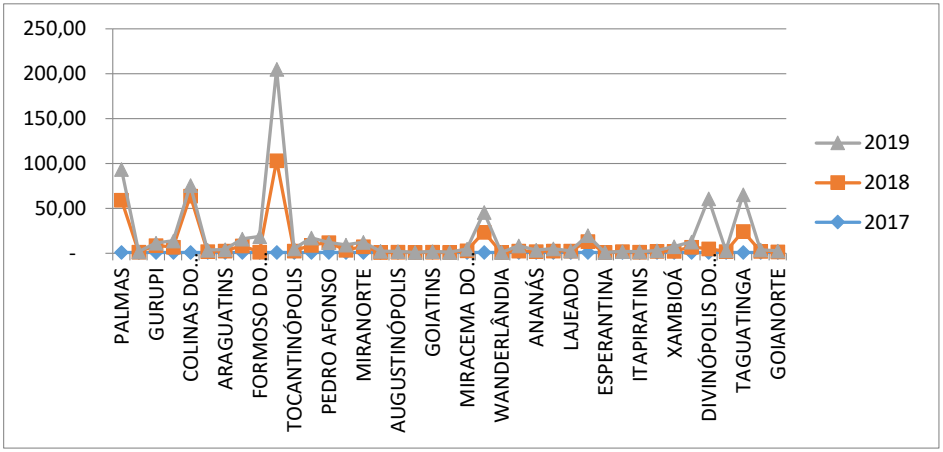
Ao analisar os dados da tabela acima, conforme foi analisado a tabela 2 e 4, buscando identificar o impacto da despesa depreciação sobre o valor do resultado patrimonial. Existem semelhanças nos dados das referidas tabelas com dados das DVP de 2019. Pois algumas prefeituras permanecem sem depreciar, outras já demonstram porcentagens bastante elevadas.

Nesta vertente, 2 prefeituras apresentam valor de depreciação zerado, sendo elas Lajeado e Esperantina. Esse resultado vai ao encontro dos achados de Viana, Lima e Eleutério (2017) descreveram que os órgãos administrativos do Estado do Amazonas, não evidenciaram nenhuma depreciação nos bens móveis de alguns órgãos analisados nos anos da pesquisa. Já com relação as prefeituras com valores elevados, destaca-se a prefeitura de Pium, por sua porcentagem de depreciação sobre o valor do resultado patrimonial ser de 855,12%, ao analisar as notas explicativas não foram divulgadas informações relevantes sobre a despesa de depreciação. Da mesma forma, o município de Formoso do Araguaia evidenciou valor de depreciação/resultado patrimonial de 287,99%, no entanto, também não foi divulgado o motivo em nota explicativa. Assim como a prefeitura do município de Goiatins com 460,87% do impacto da depreciação no resultado e sem divulgação em notas explicativas.

4.4 Evolução do Registro de Depreciação

Para demonstrar a evolução do registro de depreciação, foi elaborado um gráfico constando na linha horizontal (X) a relação das prefeituras e seus registros de depreciação classificados por ano. Na linha vertical (Y) demonstra a evolução da depreciação em múltiplos de vezes em relação aos valores de depreciação do ano de 2017.

Gráfico 2 – Evolução da evidenciação da depreciação



Fonte: Dados da pesquisa

O gráfico de linhas acima demonstra a evolução do registro da depreciação em relação aos anos de 2017,2018 e 2019 nas prefeituras que foram objeto de pesquisa da amostra. Os dados do ano de 2017 foram utilizados como base única de valor igual a 1,00 para compara com a evolução da despesa de depreciação dos anos de 2018 e 2019. Dessa forma, consta-se a presença de alguns *outliers* devido o crescimento exorbitante do registro de depreciação nos anos de 2018 e 2019 das prefeituras de Palmas, Colinas do Tocantins, Alvorada, Colméia, Divinópolis do Tocantins e Taguatinga.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os resultados demonstram que em relação as demonstrações analisadas do ano de 2017, algumas das 39 prefeituras apresentaram valores em destaque, mas de forma negativa em relação a execução da obrigatoriedade da depreciação. Pois em termos gerais, o indicie de depreciação em relação ao resultado patrimonial foram extremamente baixos. Destaca-se a prefeitura de Palmas que evidenciou somente 0,64% de depreciação acumulada sobre o seu valor do ativo imobilizado, os dados indicam a não realização da depreciação conforme as exigências da NBC TSP 07, de forma semelhante as cidades de Axixá do Tocantins, Wanderlândia e Esperantina, que não evidenciaram nenhum valor de depreciação no devido ano.

Posteriormente, em relação ao ano de 2018, observou-se que algumas prefeituras demonstraram índice de depreciação/resultado patrimonial acima de 100%, entre elas, a prefeitura de Guaraí com 133,48%, a prefeitura de Alvorada evidenciando 485,25% de depreciação/resultado, e a prefeitura de Palmeirópolis que evidenciou exuberantes 808,72% de depreciação/resultado. Ao realizar as análises das notas explicativas dessas prefeituras não foram encontradas informações que explicasse tais variações patrimoniais, o que denota desleixo ao registro de depreciação.

Por seguinte, os dados da análise do ano de 2019 demonstrou resultados semelhantes aos anos anteriores de 2017 e 2018. Algumas cidades não evidenciaram valores de depreciação, outras já apresentaram o percentual acima dos 200% de depreciação/resultado, sendo elas as prefeituras de Pium evidenciando 855,12% de depreciação/ resultado e a prefeitura de Formoso do Araguaia com 287,99% de depreciação/resultado, assim como em 2018, a transparência pública

municipal fica fragilizada, pois não houve divulgação em notas explicativas, nem em outro meio informações e prestação de contas.

REFERENCIAS

ALVES, Jorge Luiz; RONCALIO, Michele Patricia. **Evidenciação patrimonial no Estado de Santa Catarina**: **desafios e resultados da adoção das normas de contabilidade aplicadas ao setor público**. In: CONGRESSO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS. 2012. p. 620591-473821. Disponível em: http://anpcont.org.br/pdf/2012/CUE217.pdf. Acesso em: 05/04/2021

AUGUSTINHO, Sonia Maria; DE LIMA, Isaura Alberton. **A nova contabilidade pública brasileira como instrumento de transparência sobre as contas públicas**. Revista Brasileira de Planejamento e Desenvolvimento, v. 1, n. 1, p. 76-88, 2012.Disponível em: https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5262049. Acesso em: 05/03/2021

BARBOSA, Valdenês Pacheco. **Adoção da ipsas 17 em órgãos do poder executivo federal**. 2020. (Dissertação de mestrado) Disponível em: http://www.repositorio.jesuita.org.br/handle/UNISINOS/9566. Acesso em: 27/04/2021

BRASIL, PORTARIA MF Nº 184, DE 25 DE AGOSTO DE 2008 (Publicado (a) no DOU de 26/08/2008, seção, p.24)

BRASIL. 1964. p.20, **Lei n° 4.320, DE 17 DE MARÇO DE 1964**.Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm. Acesso em:14/03/2021

BRASIL. MCASP, p.143, 2017. **MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO 7ª Edição**. 2017. Disponível em: http://portaria3992.saude.gov.br/images/legislacao/MCASP_7_edicao_Versao_Republicacao_2017_06_02.pdf. Acesso em: 27/03/2021

CFC. NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE, NBC TSP 07, DE 22 DE SETEMBRO DE 2017. **Norma Brasileira de Contabilidade, Nbc Tsp 07, de 22 de setembro de 2017.** Disponível em: https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=350750. Acesso em 29/03/2021

CHAN, James L. **International public sector accounting standards: conceptual and institutional issues.** The Harmonization of Government, v. 21, p. 1-15, 2008. Disponível em: http://www.jameslchan.com/papers/Chan2008IPSAS3.pdf. Acesso em: 10/06/2021

COSTA, Danieli Moraes; SPRENGER, Kélim Bernardes; KRONBAUER, Clóvis Antônio. **Conformidade na Evidenciação do Ativo Imobilizado**: **um estudo sob a ótica da Teoria Institucional.** REUNIR Revista de Administração Contabilidade e Sustentabilidade, v. 9, n. 2, p. 49-61, 2019.Disponível em: https://www.reunir.revistas.ufcg.edu.br/index.php/uacc/article/view/844. Acesso em:29/03/2021

DANTAS, Claudio Bezerra et al**. Depreciação no Serviço Público: Reconhecimento e Evidenciação nas Demonstrações Contábeis dos Estados e Municípios Brasileiros**. 2012.Disponível em: https://repositorio.ufrn.br/handle/123456789/21254. Acesso em: 18/03/2021

DARÓS, Leandro Luís; PEREIRA, Adriano de Souza. **Análise das normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público–NBCASP: mudanças e desafios para a contabilidade pública**. In: Congresso USP de Iniciação Científica. 2009.Disponível em: https://congressousp.fipecafi.org/anais/artigos92009/467.pdf. Acesso em:02/05/2021

DE SOUSA, Kleber Morais. **Balanço patrimonial e demonstração das variações patrimoniais: uma análise de conformidade nos municípios brasileiros**. Contabilometria, v. 3, n. 1, 2016. Disponível em: http://www.fucamp.edu.br/editora/index.php/contabilometria/article/view/562. Acesso em: 09/05/2021

FERNANDES, Luciane Alves; GOMES, José Mário Matsumura. **Relatórios de pesquisa nas ciências sociais: características e modalidades de investigação**. ConTexto, v. 3, n. 4, 2003. Disponível em: https://www.seer.ufrgs.br/ConTexto/article/view/11638. Acesso em: 26/03/2021

FRAGOSO, Adriana Rodrigues et al. **Normas Brasileiras e Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público e o Desafio da Convergência: uma Análise Comparativa–IPSAS e NBCTSP**. Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC), v. 6, n. 4, 2012. Disponível em: http://repec.org.br/repec/article/view/260. Acesso em: 21/03/2021

GIL, Antonio Carlos. Como classificar as pesquisas. **Como elaborar projetos de pesquisa**, v. 4, p. 44-45, 2002.

IRALA, Cristina Sorrilha. **APLICAÇÃO DA NOVA NORMA NBC T 16.9 DEPRECIAÇÃO NAS ENTIDADES SETOR PÚBLICO MUNICIPAL ESTADO DO MATO GROSSO DO SUL**. ANAIS-ENCONTRO CIENTÍFICO DE ADMINISTRAÇÃO, ECONOMIA E CONTABILIDADE, v. 1, n. 1, 2014. Disponível em: https://anaisonline.uems.br/index.php/ecaeco/article/view/2781. Acesso em: 11/03/2021

MARQUES, Lilian Tadim; PINHEIRO, Laura Edith Taboada. **Registro da depreciação na Contabilidade pública: efeito para o Disclosure de uma Instituição Federal de Ensino Superior**. In: VII Congresso Nacional de Administração e Contabilidade-AdCont 2016. 2016. Disponível em: http://adcont.net/index.php/adcont/adcont2016/paper/view/2298. Acesso em: 14/04/20

MCASP, M**ANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO (MCASP) 8ª Edição**, p.174 2018. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:31484. Acesso em: 16/04/2021

PEREIRA, Neusa Cândida de Faria Dias. **A DEPRECIAÇÃO NA NOVA CONTABILIDADE PÚBLICA: UMA ANÁLISE EM ÓRGÃOS PÚBLICOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS**. 2018. Disponível em: https://periodicos.uff.br/rcgc/article/view/28224. Acesso em: 19/03/2021

SOUSA, Liliane da Silva. **Análise de balanço patrimonial do Estado de Rondônia do período de 2013 a 2017**. 2018. Disponível em: http://repositorio.saolucas.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/3242.pdf?sequence=1 Acesso em:12/04/2021

TRES, Tagiane Graciel Fiorentin; RISSARDO, Aline. **A reforma da contabilidade governamental brasileira: análise da percepção dos profissionais da contabilidade da região do Corede Serra (RS)**. Revista Brasileira de Contabilidade, v. 216, p. 12-25, 2015. Disponível em: https://cfc.org.br//wp-content/uploads/2016/02/RBC216_art1_abre_web.pdf Acesso em 26/04/2020

VIVIANI, Sueli et al. **Evidenciação do ativo imobilizado nas empresas do setor de bens industriais da BM&FBovespa**. Enfoque: Reflexão Contábil, v. 33, n. 3, p. 21-34, 2014. Disponível em: https://www.redalyc.org/pdf/3071/307132829003.pdf. Acesso em 04/05/2021

CAPÍTULO 4

CONTABILIDADE GERENCIAL: FERRAMENTAS UTILIZADAS PELOS ESCRITÓRIOS DE SERVIÇOS CONTÁBEIS PARA A GESTÃO EMPRESARIAL

MANAGEMENT ACCOUNTING: TOOLS USED BY ACCOUNTING SERVICE OFFICES FOR BUSINESS MANAGEMENT

Amanda Barbosa da Silva[1]
Valdenês Pacheco Barbosa[2]
Maria Aldiléia Silva de Melo[3]
Raquel Batista dos Santos[4]

DOI: 10.46898/rfb.9786558894964.4

1 Lattes http://lattes.cnpq.br/5833446547487488
2 Orcid https://orcid.org/0000-0002-6071-3366
3 Lattes http://lattes.cnpq.br/3001372684064860
4 Lattes http://lattes.cnpq.br/4359808517488820

RESUMO

O objetivo da pesquisa foi evidenciar a relevância das técnicas e ferramentas utilizadas pelos profissionais contábeis para a prestação de serviços no âmbito da contabilidade gerencial. Para alcance do objetivo traçado foi empregada a metodologia de pesquisa de caráter descritivo e exploratório, com abordagem qualitativa e quantitativa e quanto aos procedimentos foram utilizados métodos bibliográficos e estudo de caso único pela pesquisa de campo. A relevância da pesquisa é evidenciada através do formato do serviço gerencial prestado pelo escritório estudado que explora todos os setores trabalhados e atinge o auge na prestação de serviço gerencial de alta complexidade e nível intervencionista na gestão empresarial de seus clientes. Os resultados da pesquisa evidenciam o rol de serviços gerenciais que podem ser prestados por uma empresa de serviços contábeis, além de mostrar que quando essa informação é repassada ao empresário de uma forma simples e clara ela pode gerar um grande impacto na gestão empresarial, fomentando o crescimento e a alavancagem da empresa no mercado e ressaltando a importância do profissional da contabilidade e de sua atuação no cenário econômico.

Palavras-chave: Contabilidade. Gerencial. Ferramentas

ABSTRACT

The objective of the research was to highlight the relevance of the techniques and tools used by accounting professionals to provide services within the scope of management accounting. In order to reach the objective outlined, a descriptive and exploratory research methodology was used, with a qualitative and quantitative approach and as for the procedures, bibliographic methods and a single case study were used for field research. The relevance of the research is evidenced

through the format of the managerial service provided by the studied office that explores all the sectors worked and reaches the pinnacle in the provision of highly complex managerial service and interventionist level in the business management of its clients. The survey results show the list of management services that can be provided by an accounting services company, in addition to showing that when this information is passed on to the entrepreneur in a simple and clear way, it can generate a great impact on business management, fostering the growth and leverage of the company in the market and highlighting the importance of the accounting professional and their performance in the economic scenario

Keywords: Accounting. Managerial. Tools.

1 INTRODUÇÃO

Vislumbrando o cenário mercadológico brasileiro é evidente que os empresários enfrentam diariamente diversos desafios, dentre os quais pode-se elencar as crises econômicas, as oscilações de mercado, excessivas cargas tributárias, a alta competitividade e a falta de preparo e planejamento do gestor ao abrir um negócio. Diante dessas dificuldades e da elevada taxa de mortalidade de empresas, que segundo o Sebrae (2020) pode chegar a 21,6% para as Microempresas e a 17% para as Empresas de Pequeno Porte – EPP's, seja pelos excessos das políticas fiscais ou ainda pela falta de capacitação por parte dos empresários.

Nesse contexto, o mercado econômico exige que os empreendedores estejam cada vez mais preparados para enfrentar a competitividade e melhorar a gestão de seus negócios para se sobressair em relação aos seus concorrentes e aos percalços em geral que é empreender no Brasil e superar o desafio que se tornou o princípio da continui-

dade empresarial, entretanto, essa situação se torna mais simplificada e possível quando são aplicados métodos e ferramentas contábeis fornecidos pelos profissionais contábeis por meio da prestação de serviços subsidiada pela contabilidade gerencial, fator que agrega valor e qualidade ao serviço prestado, visando o melhor gerenciamento empresarial.

Diante disso, a pesquisa em questão busca responder a seguinte problemática: "De que forma os profissionais contábeis estão empregando as ferramentas contábeis gerenciais na prestação de serviços para que a informação gerencial seja aplicada com êxito na gestão empresarial?"

A pesquisa traz como objetivo geral a evidenciação da relevância das técnicas e ferramentas utilizadas pelo escritório contábil para a prestação de serviços no âmbito da contabilidade gerencial. Para alcançar esse objetivo geral foram utilizados os seguintes objetivos específicos, identificar no estudo de caso quais os serviços contábeis prestados por um escritório, mapear os processos executados para a prestação de serviços contábeis, detectar os mecanismos de implantação de processos e ferramentas para prestação de serviços de contabilidade gerencial pelo escritório contábil e evidenciar de que forma o escritório contábil repassam as informações gerenciais e os subsídios para a gestão de seus clientes.

2 REVISÃO DE LITERATURA

2.1 Empresa de serviços contábeis

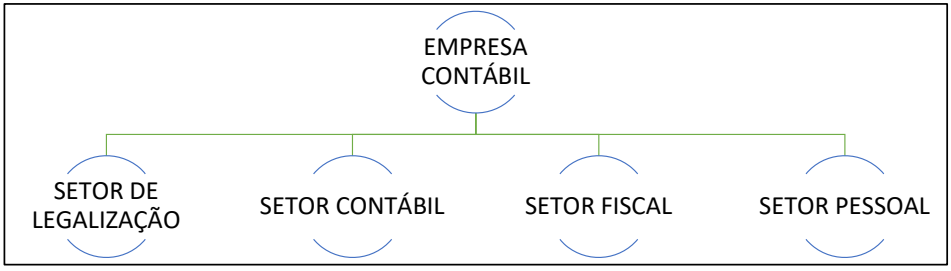
A contabilidade é a ciência que oferece o máximo de informações úteis para a tomada de decisões empresariais, tanto interna quanto externamente (MARION, 2009). Nesse sentido, temos as em-

presas de serviços contábeis onde todas essas informações contábeis são geradas e tratadas para que haja subsídio para a tomada de decisões pelos usuários da informação contábil. Segundo Vaz (2014, p. 15), "as Empresas de Serviços Contábeis (ESC), em sua concepção jurídica e institucional, têm por finalidade a prestação de serviços contábeis para empresas de pequeno, médio e grande porte, de todos os segmentos da economia e para pessoas físicas".

Os processos e técnicas executados por um escritório de Contabilidade variam de acordo com a empresa, sendo que cada cliente recebe o serviço de uma forma personalizada de acordo com suas características, ramo de atividade e enquadramento tributário. Entretanto, para que ocorra a prestação de serviços, os profissionais contábeis utilizam meios e ferramentas para escriturar e contabilizar todos os atos e fatos contábeis da empresa, o principal deles, são os sistemas de informações contábeis (CAETANO et al, 2018).

Em um formato tradicional percebe-se que as empresas prestadoras de serviços contábeis distribuem seus esforços entre as áreas e departamentos (contábil, fiscal trabalhista e pessoal) visando favorecer o exercício da gestão empresarial. Para ilustrar essa realidade, temos a concepção estrutural da empresa de serviços contábeis, de maneira simplista conforme demonstrado na figura 01.

Figura 01 - Diagrama de uma empresa contábil



Fonte: Elaborado pela autora (2022).

Nessa concepção observa-se a departamentalização, que para Chiavenato (2003), "é uma característica típica das grandes organizações, ela está diretamente relacionada com o tamanho da organização e com complexidade das operações". À medida que as empresas de serviços contábeis se expandem, tanto no sentido mercadológico quanto na retenção de clientes, há a necessidade de segregar a distribuição de suas tarefas e atividades para que a organização contábil obtenha resultados mais eficientes.

Como provedores de dados e informações indispensáveis ao desenvolvimento empresarial de diversas organizações os profissionais contábeis precisam demonstrar suas melhores funções como gerência direcional, prestar informações em tempo real, escutar e discutir as decisões e as necessidades de seus clientes da melhor forma para uma satisfação dos serviços executados. Desta forma, o profissional contábil contribuirá com crescimento e reconhecimento de sua profissão, mostrando para as instituições que o exercício da contabilidade é necessário e um aliado forte para o crescimento das empresas (ALMEIDA; BATISTA, 2002).

3 METODOLOGIA

A presente pesquisa foi desenvolvida sob a metodologia de pesquisa aplicada, de caráter descritivo e exploratório, com abordagem quali e quantitativa e quanto aos procedimentos foram utilizados métodos bibliográficos e estudo de caso único pela pesquisa de campo. Os instrumentos de pesquisa utilizados para a realização da pesquisa foram livros e artigos de cunho científico disponíveis ao público e o estudo de caso, que consistiu no levantamento das ferramentas da contabilidade gerencial utilizadas em um escritório de contabilidade moderno para a prestação de serviços.

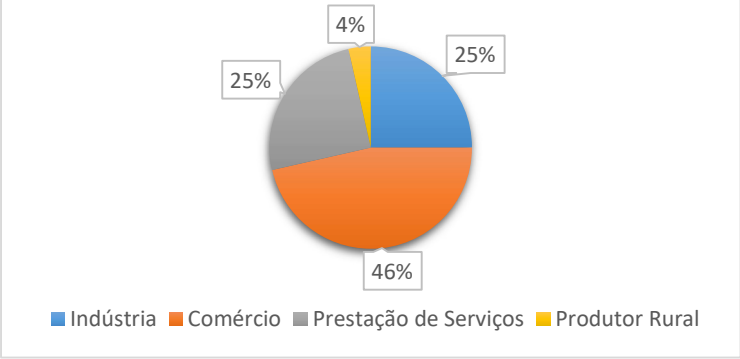
Para a realização da presente pesquisa optou-se por um estudo de caso único para explorar mais detalhadamente a realidade e a qualidade que existe na prestação de serviços contábeis gerenciais, por meio do detalhamento completo de um escritório contábil no que se refere a seus departamentos e processos.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

4.1 Apresentação da empresa

Inicialmente as perguntas direcionadas ao participante da pesquisa buscava informações acerca da caracterização da empresa, sua atuação no mercado e quais os tipos de clientes atendidos por sua empresa contábil. Sendo assim, o participante redarguiu que a empresa de serviços contábeis estudada está localizada na cidade de Augustinópolis-TO. Além disso, há dezoito anos atua no mercado ofertando serviços contábeis que vão desde os serviços tradicionais necessários para manter as empresas em dia com o fisco, até assessorias especializadas.

Gráfico 01 - Clientes por segmento.

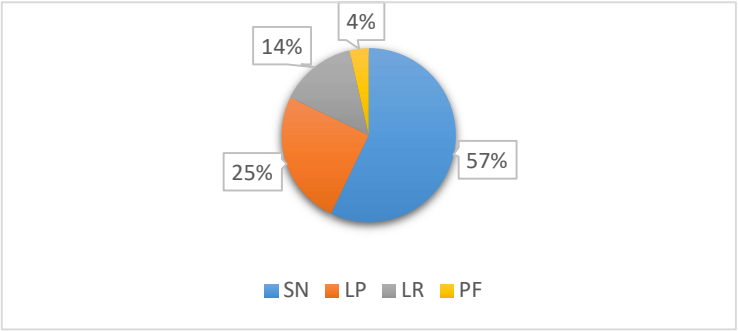


Fonte: Elaborado pela autora/Dados da Pesquisa (2022).

De acordo com os dados levantados na pesquisa e evidenciados no gráfico 01, quanto à distribuição dos clientes do escritório por

segmento, o comércio tem prevalência de 46%, em seguida a indústria e a prestação de serviços, ambas com 25% e apenas 4% do total enquadra-se no segmento de produtor rural. Adiante, no gráfico 02 foi indagado sobre os clientes e regimes tributários.

Gráfico 02 - Clientes por Regime Tributário.



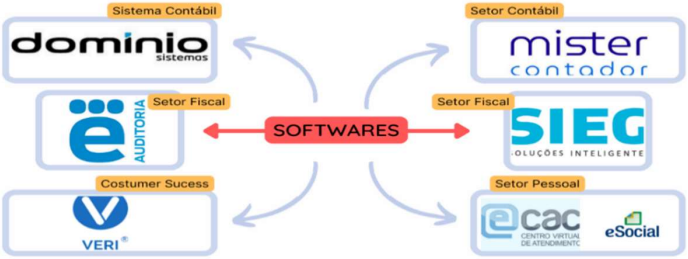
Fonte: Elaborado pela autora/Dados da Pesquisa (2022).

Quanto ao regime tributário, a carteira de clientes está dividida entre o Simples Nacional, Lucro Real, Lucro Presumido e Pessoa Física – PF, conforme demonstrado no gráfico 02, na qual o maior de índice de clientes é do Simples Nacional representado pelo percentual de 57%, seguido do Lucro Presumido que totaliza 25%, Lucro Real com 14% e Pessoa Física 4%.

4.2 Mapeamento dos softwares

Posteriormente à caracterização da empresa e de seus clientes foi questionado ao pesquisado como se dá o processamento das informações de seus clientes e quais as ferramentas tecnológicas utilizadas nesse processo. Frente aos inúmeros softwares mencionados pelo entrevistado, foi realizado um mapeamento para explanar com mais detalhes acerca de cada um deles e sua função no processo de operacionalização do serviço contábil prestado, conforme apresentado na figura 02.

Figura 02 - Mapeamento de Softwares do escritório

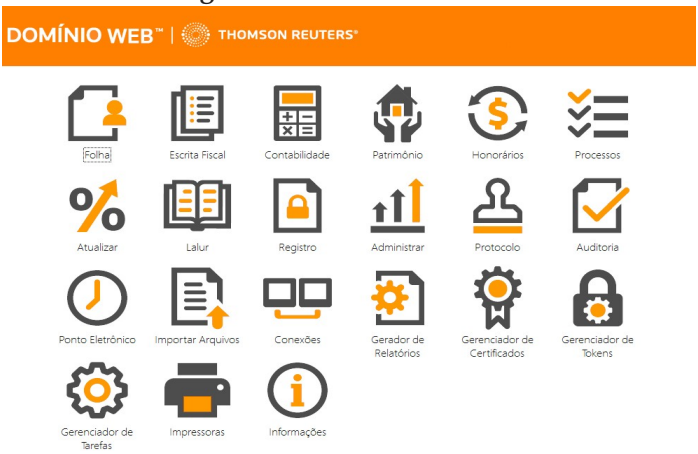


Fonte: Elaborado pela autora (2022).

Dada a necessidade de processar um elevado volume de dados e informações financeiras e operacionais por uma empresa contábil se faz necessária a utilização de sistemas que permitam a integração das informações externas com o sistema contábil, portanto, a empresa objeto de estudo possui uma estrutura tecnológica diversificada que vai desde a utilização de softwares operacionais a softwares para demandas gerenciais.

Tratando-se dos serviços operacionais é utilizado como software principal a "Domínio Sistemas", para operacionalizar os procedimentos gerais dos seus principais departamentos: contábil, fiscal e folha de pagamento.

Figura 03 - Software Contábil



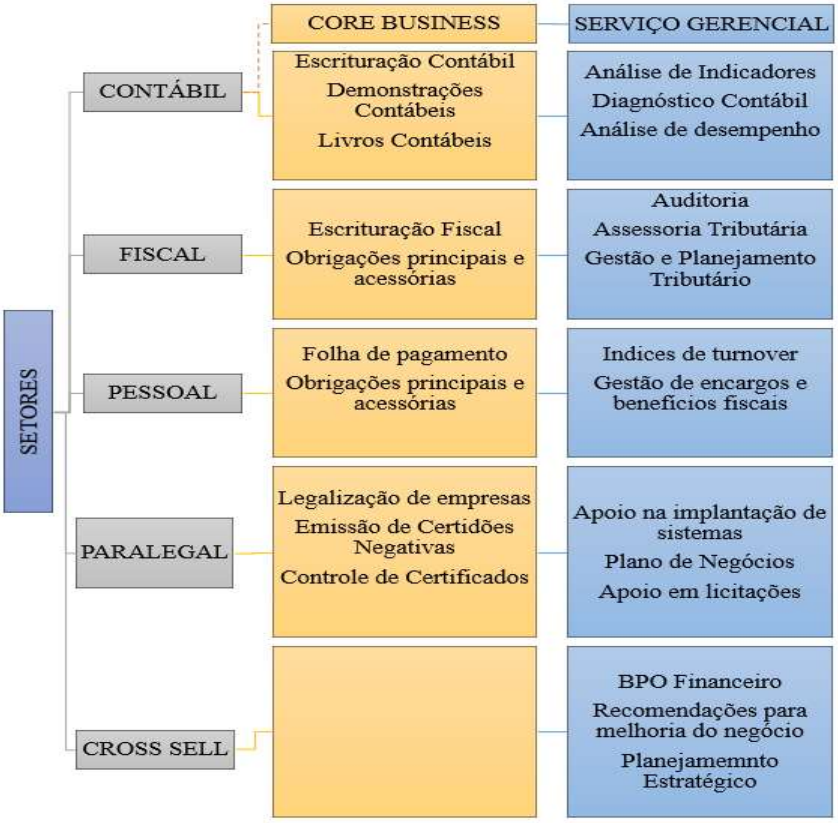
Fonte: Domínio Sistema (2022).

De acordo com Silva et al (2007), o Sistema de informação contábil (SIC) é um software especializado para coletar, contabilizar, controlar e fornecer informações contábeis e gerenciais a seus usuários. Desse modo, todas as informações são tratadas em sistemas integrados para permitir a maior confiabilidade e velocidade de processamento, garantindo maior produtividade à empresa de serviços contábeis.

4.3 Serviços gerenciais

A partir da utilização de sistemas operacionais e gerenciais aliados aos procedimentos e padrões da empresa é possível realizar a entrega de um leque de serviços contábeis que contemplam tanto os serviços tradicionais que são os pilares e a base para levar informações essenciais para a empresa, quanto serviços gerenciais que trazem uma visão global da situação econômica e financeira.

Figura 04 - Serviços Contábeis e Gerenciais.



Fonte: Elaborado pela autora (2022).

De acordo com profissional pesquisado e conforme demonstrado na figura 11, os serviços prestados pela empresa contábil estudada seguem duas vertentes, por um lado observa-se o leque de serviços tradicionais oferecidos aos seus clientes e por outro pode-se visualizar os serviços de cunho gerencial que podem ser oferecidos a partir deles.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante da abordagem realizada nessa pesquisa fica evidente que as empresas contábeis devem cada vez mais convergir para o uso de tecnologias e processos para aumentar a produtividade e a credibi-

lidade dos serviços prestados, sendo esses recursos as principais ferramentas favoráveis da entrega de um serviço contábil gerencial que impacte na gestão empresarial, tanto de micro e pequenas empresas quanto grandes companhias.

Outro fator apurado por meio do estudo de caso que contribui para a que haja a oferta de serviços gerenciais de qualidade, além dos recursos tecnológicos, foi o gerenciamento e a disseminação de uma cultura que valoriza o cumprimento de padrões de qualidade e procedimentos que viabilizam a execução contábil e a extração de informações relevantes e que representem fidedignamente os atos e fatos contábeis das empresas, de modo que sejam identificadas oportunidades de melhorias nos negócios e consequentemente haja uma administração inteligente e promissora.

Face ao que se pôde compreender do modelo de negócio contábil e das ferramentas utilizadas por este, o profissional da contabilidade deve buscar cada vez mais adaptar-se aos métodos tecnológicos e digitais, além de ampliar sua capacidade de análise, pois a inteligência artificial está ocupando cada vez mais espaço nesse mercado e espera-se do contador uma postura e uma atuação mais consultiva, visto que os serviços gerenciais de assessorias e consultorias contábeis vêm ganhando mais força com o passar dos anos.

A prestação dos serviços gerenciais é imensamente relevante no cenário contábil atual, pois representa uma grande fonte de aumento para a carteira de clientes e no impulsionamento da receita da prestação de serviços contábeis, além de ser um nicho de serviços que não é explorado por todas as empresas contábeis, podendo ser um fator de diferencial ao apresentar valor aos serviços entregues ao cliente. Sob a ótica empresarial, é um serviço essencial, principalmente para os empresários que já entenderam que a contabilidade está além do

cumprimento de obrigações legais e que a tem como um apoio e fonte de subsídio ao processo de gerenciamento de suas empresas.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, S. D; BATISTA, H. M. O Perfil do Profissional Contábil: uma análise das necessidades e expectativas das micro e pequenas empresas de Natal\RN. Rev. FARN, v. 1, p. 77 – 92. Natal, 2002.

CHIAVENATO, I. Introdução à teoria geral da administração: uma visão abrangente da moderna administração das organizações. 7 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2003.

MARION, J.C. Contabilidade Básica. 10.ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SOUZA, Dayanne; ALVES, Ildinaide; CAETANO, Valdeci. Proposição de modelo das rotinas de trabalho de escritório contábil: Um estudo no escritório Meta Contabilidade. 2018. Tese (Bacharelado) - Faculdade Alfredo Nasser, [S. l.], 2018.

SEBRAE, **Consultoria de Plano de Negócios**. Disponível em: https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/ap/sebraeaz/consultoria-de-plano-de-negoci o,40a80f8135f1a710VgnVCM-100000d701210aRCRD.

VAZ, Paulo Henrique. Controladoria para empresas dos serviços contábeis.2 ed. São Paulo: IOB Sage, 2014.

CAPÍTULO 5

SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL (SPED): UMA ABORDAGEM DOS IMPACTOS OCORRIDOS NA SUA IMPLANTAÇÃO

PUBLIC DIGITAL BOOKKEEPING SYSTEM (SPED): AN APPROACH OF THE IMPACTS OCCURRING IN ITS IMPLEMENTATION

Isadora Brito de Oliveira[1]
Valdenês Pacheco Barbosa[2]
Maria Aldiléia Silva de Melo[3]
Raquel Batista dos Santos[4]

DOI: 10.46898/rfb.9786558894964.5

1 Lattes – 1
2 Orcid https://orcid.org/0000-0002-6071-3366
3 Lattes http://lattes.cnpq.br/3001372684064860
4 Lattes http://lattes.cnpq.br/4359808517488820

RESUMO

A profissão contábil vem passando por mudanças tecnológicas na execução de rotinas e na relação de trabalhos especializados em tecnologia da informação. Diante disso, o objetivo geral do estudo foi identificar os principais impactos ocorridos na implantação do SPED de acordo com a literatura nacional. Para a análise, levou-se em consideração o estudo de Capristani, Carraro e Bianchi (2012) para categorizar os impactos em dois grupos: impactos positivos e impactos negativos. Assim, utilizou-se uma abordagem descritiva com o método qualitativo para avaliar os estudos relevantes publicados no Brasil entre os anos de 2010 a 2021. Os resultados apontaram que a maioria dos achados retratam, em determinado contexto das obras, pontos negativos, como a implantação do SPED gerou altos custos às empresas e escritórios contábeis, pois exige um avanço tecnológico com maiores investimentos em softwares e em treinamentos de pessoal, além da necessidade de um sistema de controle interno para gerir processos. Apesar da evidenciação de tais achados em relação aos aspectos negativos, a maioria das publicações sobre o tema apontou que os impactos positivos se sobressaem aos negativos.

Palavras-chave: Sistema Público de Escrituração Digital. Impactos ocorridos na implantação do SPED.

ABSTRACT

The accounting profession has been undergoing technological changes in the execution of routines and in the list of specialized jobs in information technology. Therefore, the general objective of the study was to identify the main impacts that occurred in the implementation of SPED according to the national literature. For the analysis, the study by Capristani, Carraro and Bianchi was taken into account to

categorize the impacts into two groups: positive impacts and negative impacts. Thus, a descriptive approach was used with the qualitative method to evaluate the relevant studies published in Brazil, between the years 2010 to 2021. The results indicate that most of the findings portray, in a given context of the work, negative points, such as the implementation of the SPED generated high costs for companies and accounting offices, as it required a technological advance with greater investments in software and in personnel training, in addition to the need for an internal control system to manage processes. Even with the disclosure of such findings in relation to the negative aspects. The outgoing majority of publications on the subject point out that the positive impacts outweigh the negative ones.

Keywords: Public System of Digital Bookkeeping. Impacts occurred in the implementation of SPED.

1 INTRODUÇÃO

O Sistema Público de Escrituração Digital - SPED - é um projeto do governo federal que surgiu em 22 de janeiro de 2007, a partir do Decreto nº 6.022 (BRASIL, 2007). O sistema possui como principal objetivo tornar a relação entre o fisco e as empresas mais ágil e confiável por meio da informatização dos dados, possibilitando maiores benefícios na geração de informações fiscais para o governo e para a sociedade (CAPRISTRANI; CARRARO; BIANCHI, 2012). Desta forma, tanto o Governo Federal quanto os Estaduais e as instituições autorizadas poderão acessar diretamente o sistema e, assim, obter as informações desejadas (BRASIL, 2007).

Com a implantação do SPED, algumas empresas e profissionais contábeis enfrentaram mudanças, algumas positivas, a exemplo da redução de custos com a emissão e armazenamento de documentos

em papel (DA SILVA FILHO; LEITE FILHO; PEREIRA, 2015). Além disso, Brito (2016) descreve outras vantagens, como benefícios para a gestão do fisco e contribuintes. Sasso, Rosa e Barbosa (2011) destacam também como ponto positivo o aperfeiçoamento dos serviços de escrituração.

Outros autores, tais como Capristrani, Carraro e Bianchi (2012), tratam das mudanças negativas quando citam que a implantação do SPED exige, inicialmente, dos profissionais contábeis e das empresas, um forte estudo e aperfeiçoamento nesta ferramenta para que se conheçam a forma de funcionamento e as normas aplicáveis. Neste sentido, Zwirtes e Alves (2014) mencionam que a modernização trazida pelas inovações tecnológica adicionou mais tarefas obrigatórias, trouxe mais complexidades fazendo-se necessário uma maior dedicação e consequentemente mais tempo ao atendimento ao cliente e nos cumprimentos das normas legais de contabilidade, trabalhista e fiscal, dificultando assim a busca por novas atividades.

Como dispõem Sasso, Rosa e Barbosa (2011), a necessidade de adequação dos escritórios à plataforma do SPED implicou em diversos fatores, entre eles, mão-de-obra qualificada e estrutura tecnológica. Logo, são necessários aperfeiçoamentos permanentes dos profissionais e de sua equipe, por meio de constantes estudos e investimento em treinamento. No entanto, no geral, os estudos nacionais não dispõem de maneira clara sobre os principais impactos da implantação do SPED, apenas são tratados em algumas obras de maneira menos enfática, complementar e explicativa sobre métodos, base teórica e resultados.

Desta forma, estudo justifica-se pela carência de publicações científicas sobre o tema e tem como problema de pesquisa: quais foram os principais impactos ocorridos na implantação do SPED de acordo com a literatura nacional? Além disso, possui alguns objetivos, como:

identificar os estudos relevantes sobre a implantação do SPED; destacar na literatura nacional os principais impactos com a implantação do SPED; apresentar os impactos positivos e impactos negativos dispostos de acordo a literatura nacional sobre a implantação do SPED.

A revisão de estudos foi realizada nas bases de dados do Google Acadêmico, no período de 2009 a 2021, além do acesso direto a periódicos: Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade, Revista de Contabilidade Dom Alberto, Revista Humanidades e Inovação, Revista Eletrônica do Departamento de Ciências Contábeis & Departamento de Atuária e Métodos Quantitativos, Revista Contemporânea de Contabilidade. Durante a pesquisa, não foi possível identificar estudos com o mesmo objetivo deste, todavia, alguns estudos se assemelham a este como: Capristrani, Carraro e Bianchi (2012), Baldini e Carvalho (2013), Borges, Soares e Martins (2013) e Rodrigues e Brito (2017).

Esta pesquisa contribui para o entendimento sobre os impactos da implantação do SPED, além de possibilitar o incremento de conteúdo científico que pode incentivar a sociedade acadêmica a se interessar pela temática. Diante disso, pretende-se que o trabalho possa contribuir significativamente, procurando suprir de maneira válida e efetiva as necessidades de informações aos contadores, pesquisadores, estudantes e demais interessados no tema proposto.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 A tecnologia da informação e a contabilidade

Com o avanço das tecnologias, a contabilidade teve que se adequar ao novo mundo tecnológico. A tecnologia da informação na contabilidade vem trazendo uma nova maneira de visualizar os

procedimentos contábeis. Atualmente, as empresas visando o cenário competitivo necessitam de informações tempestivas. Isso influencia na necessidade de investimento, cada vez maior, no setor de tecnologia da informação (SOUZATEODORO; FERRAZ, 2015). Pois, a tecnologia se mostra favorável ao desenvolvimento da contabilidade com a rápida geração de relatórios práticos e completos (AGNOLIN, 2017).

O uso da tecnologia de informação na contabilidade tem se mostrado uma ferramenta facilitadora nas atividades contábeis, pois atua com mais segurança e rapidez no desenvolvimento de processos, e assim, evitando erros e contribuindo com a eficácia das informações (SCHERER; FAGUNDES, 2018). No entanto, a simples implantação de novas tecnologias não garante a produção e o uso eficaz das informações. Neste sentido, Duarte descreve que "a informação pura não é conclusiva, não transforma a empresa, não toma decisões nem cria oportunidades. Para que ela tenha valor é preciso utilizar as habilidades humanas de análise e síntese" (DUARTE, 2009, p.16).

Com o uso da tecnologia da informação, as organizações alteraram os seus procedimentos de gestão e controle do patrimônio, essas alterações refletiram na área contábil. Nesse sentido, a contabilidade alterou a sua forma de atuação com a automatização dos processos, tais procedimentos que antes era feita de forma manual e agora passaram a ser de forma automatizada, não existindo a necessidade de grande uso de papéis. (CORAZZIM, 2017).

O desenvolvimento tecnológico fez surgir inúmeras ferramentas que facilitaram o trabalho dos contadores, trazendo mais agilidade e qualidade na produção de informações e aumentando o nível de transparência no processo decisório (OLIVEIRA, SOUZA, 2016). Esses recursos tecnológicos ajudam a maximizar a principal função do contador, que é a geração e fornecimento de informação para os usuários (MARTINS et al., 2012). Os sistemas manuais e mecanizados, hoje são

menos utilizados, visto que, a tecnologia da informação trouxe inovações que puderam substitui-los, como os computadores, internet, softwares e demais sistemas de escrituração contábil que são muito mais vantajosos pela praticidade, segurança e qualidade do serviço contábil (OLIVEIRA; SOUZA, 2016).

Desta forma, com decorrer dos tempos os contadores tiveram que rever seus procedimentos e vivenciar momentos de transição, em que a fase mecânica foi substituída pela técnica e, logo em seguida, pela fase de tecnologias digitais (AMARAL; PEREIRA; MORAIS, 2017). Diante dessa nova realidade sobre a utilização de ferramentas tecnológicas, o profissional da contabilidade, cada vez mais, deve se capacitar e fornecer serviços que atendam às necessidades deste novo cenário (CUNHA, 2011). Isso demonstra que em um passado não distante, os profissionais da contabilidade não possuíam meios tão eficientes para as análises de informações e tomada de decisão, em comparação ao que está disposto nos dias atuais. Sobre isso, Nasajon e Santos contextualizam que "neste novo mundo, onde todos seremos obrigados a redefinir os nossos papéis, há espaço para definições e escolhas que a maioria de nós não teve oportunidade de fazer no passado." (NASAJON; SANTOS, 2010, p.22).

A tecnologia da informação vai mais além do que possuir máquinas de tecnologia avançada, ela trata de uma ação que envolve estratégia em que vários fatores devem ser levados em consideração para que a implantação da mesma propicie os melhores resultados para o processo decisório (SOUZA; TEODORO; FERRAZ, 2015). Sua aplicação necessita de planejamento para que os procedimentos sejam instalados de forma adequada e não ocorra riscos elevados e imensuráveis (CAVAZZOLA, 2019). Dessa forma, o ambiente da organização econômica deve estar preparado para receber essa tecnologia e fazer uso dela (MARTINS et al., 2012).

Ao observar as considerações dispostas na literatura é possível constatar que as inovações tecnológicas influência a evolução da contabilidade através dos tempos, possibilitando maior flexibilidade na manutenção e armazenamento de dados, eliminando a lentidão dos processos do contador (SOUZA; TEODORO; FERRAZ, 2015). E com isso, o avanço tecnológico vem aumentando as oportunidades da utilização da contabilidade, pois através disso é possível obter informações em tempo real sobre todos os setores, atividades e funcionários relacionados à administração da organização (OLIVEIRA; SOUZA, 2016)

3 METODOLOGIA

O estudo consiste em uma pesquisa bibliográfica, descritiva e exploratória com abordagem de natureza qualitativa. A coleta envolve estudos dos últimos doze anos (2009 a 2021), por meio do acesso direto a revistas, como Revista Catarinense de Ciências Contábeis (RCC), Revista Mineira de Contabilidade (RMC), Revista de Ciências Gerenciais (RCG), Revista de Contabilidade Dom Alberto, Revista Eletrônica do Departamento de Ciências Contábeis & Departamento de Atuária e Métodos Quantitativos da FEA (REDECA), Revista de Administração e Negócios da Amazônia, entre outras. Além disso, foi realizada busca direta nos principais congressos de contabilidade e na base de dados de Catálogo de Tese & Dissertações – CAPES.

Ainda, foi realizada busca nas bases do google acadêmico, por meio das palavras chaves: SPED, SPED e sua implantação, SPED na contabilidade, vantagens e desvantagens do SPED digital. Os resultados da busca foram coletados e em seguida analisados sob duas categorias de informações: “impactos positivos” e “impactos negativos”. Tal formato de análise basea-se no estudo de Capristani, Carraro e Bianchi (2012). O total de evidências coletadas corresponde a 19 arti-

gos nacionais, 10 trabalhos publicados em congressos nacionais e 12 dissertações.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

As informações extraídas dos artigos foram organizadas de acordo com os temas afins. Foram observados o título, o ano, o autor, os objetivos e a metodologia. Como delimitação para a coleta foram utilizados pesquisas nacionais, estudos em congressos nacionais e teses e dissertações.

Nesta seção, são apresentados os resultados da pesquisa referente aos artigos sobre o assunto SPED

Tabela 8 - Resumo de Pesquisas Nacionais

Classificação	Periódicos	Quantidade de Artigos por periódico
A2	Revista Contemporânea De Contabilidade	2
A2	Revista Humanidades & Inovação – UNITINS	1
A2	Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)	1
A3	Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ	1
A4	Revista Catarinense da Ciência Contábil – CRCSC	1
	Total	**6**
B2	REDECA- Revista Eletrônica do Departamento de Ciências Contábeis & Departamento de Atuária e Métodos Quantitativos da Fea	2
B2	Qualitas Revista Eletrônica	2
B3	Revista de Ciências Gerenciais	1
B3	Revista Mineira De Contabilidade	1
B3	Revista de Contabilidade Dom Alberto	2
B4	Revista Científica Semana Acadêmica	3
B4	E-civitas Revista Científica do Departamento de Ciências Jurídicas	1
	Total	**12**

C	Revista Brasileira de Contabilidade – RBC	1
	TOTAL	**1**
	Total (A + B + C)	**19**

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Na Tabela 1, é apresentado o resultado da busca de artigos publicados em revistas nacionais em que foram selecionados 19 artigos. Os resultados demonstraram a baixa produção científica em relação ao tema proposto, sendo que a Revista Científica Semana Acadêmica apresenta o maior número de publicações em relação ao filtro utilizado para a busca (3 artigos). Levando-se em consideração as publicações em revistas com classificação *qualis* A, observa-se que a sociedade científica nacional ainda necessita de um longo percurso acerca dos reflexos provocados pelo SPED, visto que apenas 6 artigos com boa relevância foram publicados nos últimos 11 anos.

As reflexões acima podem ser confirmadas pelo número de publicações em congressos nacionais. Sendo assim, há evidências de que o assunto da presente pesquisa ainda não foi discutido com tanta frequência, conforme demonstra o resultado das publicações na Tabela 2, a seguir:

Tabela *9* - Resumo de Publicações em Congressos Nacionais

Classificação	Periódicos	Quantidade de Artigos por periódico
E1	*Congresso Brasileiro de Custos – Uberlândia*	2
E1	Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade	4
E1	Congresso da USP de contabilidade	1
E1	XVII Congresso Nacional do CONPEDI	1
E1	VIII *Congresso Nacional* de Excelência em Gestão	1
E1	*Congresso Brasileiro de Contabilidade*	1
	Total	**10**

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Como demonstrado na Tabela 2, foram selecionados 6 congressos nacionais por critério de relevância e os resultados indicaram 10 artigos apresentados em congresso nacionais. O Congresso USP de

Iniciação Científica em Contabilidade foi o evento que mais publicou (4 artigos). Portanto, mesmo o Brasil tendo forte influência dos aspectos fiscais como fins para a forma de contabilizar, como demonstram Ferreira *et al.* (2018), a priori, o tema ainda carece de maiores discussões, é o que se constata pela visão sobre a dimensão de material elaborado e revisado em eventos científicos.

Além da busca sobre artigos envolvendo o SPED em periódicos e congressos nacionais, foi elaborado o Quadro 1, de forma suplementar, para demonstrar as dissertações que foram concluídas e divulgadas na CAPES. Cabe frisar a ausência de tese publicada sobre o tema em questão.

Quadro 1 – Resumo de dissertações e teses nacionais

AUTOR/ANO	TIPO DE ESTUDO	TEMA ABORDADO
Silva (2012)	Dissertação	As repercussões do sistema público de escrituração digital – SPED: uma análise da percepção de empresas, contadores e órgãos fiscalizadores na região metropolitana de belo horizonte/mg.
Aguiar (2012)	Dissertação	Avaliação dos impactos às competências dos profissionais contábeis após o projeto SPED.
Campos (2012)	Dissertação	COMPETÊNCIAS NECESSÁRIAS À IMPLEMENTAÇÃO EFICAZ DO SPED: percepção dos operadores da Contabilidade do RN.
Lima (2013)	Dissertação	Pesquisa sobre redução nos custos de conformidade tributária e os investimentos no sistema público de escrituração digital SPED no Brasil.
Silva Filho (2015)	Dissertação	Nível de conhecimento dos profissionais de contabilidade em relação ao sistema público de escrituração digital por meio da teoria de resposta ao item.
Fernandes (2016)	Dissertação	Escrituração contábil fiscal: percepção no processo de implantação e execução.
Alberti (2016)	Dissertação	O impacto da implantação do sistema público de escrituração digital - SPED nas empresas do setor têxtil e de confecção, segundo a percepção dos gestores das empresas.
Gonçalves (2016)	Dissertação	Posicionamento estratégico das maiores organizações contábeis da cidade de Bauru (SP) com a implantação do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED.
Correa (2016)	Dissertação	O SPED E A RACIONALIZAÇÃO DAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS ACESSÓRIAS: PROMESSA OU REALIDADE? Um panorama das exigências tributárias instrumentais no âmbito do ICMS nos Estados da Região Norte do Brasil a partir da implantação do SPED Fiscal ICMS/IPI.
Pereira (2017)	Dissertação	Implantação eficaz do SPED contábil: estudo de caso numa empresa de pequeno porte.
Trolesi (2017)	Dissertação	As transformações provocadas pelo SPED na gestão tributária das organizações.
Anjos (2018)	Dissertação	O efeito do SPED nos serviços profissionais de contabilidade na percepção de gestores de escritórios contábeis na cidade do Rio de Janeiro

Fonte: Elaborado pelos autores (2021).

Nesta seção, abordaremos as vantagens e desvantagens da implantação do SPED segundo a revisão de literatura. O Quadro 2 foi elaborado com base no estudo de Capristani, Carraro e Bianchi (2012), que engloba os impactos positivos e negativos da implantação do SPED que serviu de base para categorizar, no Quadro 2, os "impactos positivos" e "impactos negativos". A partir disso, foram analisadas as discussões sobre tais impactos nos estudos que compõem a população da pesquisa.

Quadro 2 – Categorização resumida dos principais impactos

IMPACTOS POSITIVOS	ESTUDOS
A redução do consumo de papel	Sasso, Rosa e Barbosa (2011), Filho *et al*. (2013), Backi *et al*. (2016), Pereira (2017), Mendonça, Galvão e Lessa (2019).
Redução de sonegação	Henrique (2012), Filho *et al.* (2013), Fernandes (2013), Pereira (2017).
Redução de custos e redução no tempo de escrituração	Filho *et al*. (2013), Santos (2019).
Rapidez e qualidade no acesso às informações	Aguiar (2012), Sasso, Rosa e Barbosa (2011), Petri *et al*. (2012), Alberti (2016), Trolesi (2017), Anjos (2018), Santos (2019).
O aumento da confiabilidade das informações para à tomada de decisões	Muraro, Rigoni e Santos (2014), Trolesi (2017).
IMPACTOS NEGATIVOS	**ESTUDOS**
Aumento de investimento em tecnologia	Petri *et al*. (2012), Muraro, Rigoni e Santos (2014), Gonçalves (2016), Anjos (2018).
Softwares não preparado	Colombo (2011), Muraro, Rigoni e Santos (2014), Leal *et al.* (2016).
A dificuldade de preparação do pessoal	Borges, Soares e Martins (2013), Petri *et al.* (2013), Muraro, Rigoni e Santos (2014), Oliveira e Ávila (2016), Backi *et al*. (2016), Anjos (2018), Zatti e Três (2018).
Aumento dos custos e das despesas da organização contábil	Lima (2013), Alberti (2016), Backi *et al.* (2016).

Fonte: Elaborado pelos autores (2022).

Ao analisar os achados do Quadro 2, denota-se uma gama de estudos sobre o SPED em uma perspectiva acerca do discursão dos impactos da implantação. Para esmiuçar essa análise, foram dispostos os seguintes subtítulos:

4.1 Principais impactos positivos da implantação do SPED sob a perspectiva da literatura

A implantação do SPED trouxe consigo várias mudanças positivas para ajudar ainda mais na execução da contabilidade brasileira. Segundo Capristrani, Carraro e Bianchi (2012), a implantação do SPED exige inicialmente dos profissionais contábeis e das empresas um forte estudo e aperfeiçoamento nesta ferramenta para que se conhecesse sua forma de funcionamento e as normas aplicáveis. O programa também ajudou com a redução de tempo e de papel, pois a realização de informações eletrônicas dinamizou ainda mais a vida dos profissionais contábeis e das empresas.

Além disso, o SPED também ajudou a simplificar as obrigações acessórias, pois juntou as três esferas do governo: União, Estados e Municípios e auxiliou nas entregas mais rápidas dessas obrigações. Segundo Silva (2013), Filho *et al.* (2013), Fernandes (2013) e Pereira (2017), com o processo de apuração de tributos podem ocorrer alguns erros ao enviar essas obrigações, mas a implantação do SPED veio pra minimizar esses riscos, pois todo o processo é feito digitalmente, resultando assim na redução da sonegação.

Filho et al. (2013) relatam que, entre os principais benefícios propostos pelo SPED, são percebidos, na prática, pelas empresas, os benefícios decorrentes de melhorias gerenciais, como a redução de custos que foram os mais percebidos no dia-a-dia das organizações, seguida pela redução do tempo no processo de escrituração contábil.

Sasso, Rosa e Barbosa (2011) afirmam que a rapidez e a qualidade no acesso às informações é muito importante para a realização do SPED, pois isso veio para ajudar ainda mais o contribuinte. Nessa vertente, de acordo com Trolesi (2017), mesmo que o SPED tenha causado um certo pavor nos contribuintes, a melhora da qualidade

das informações enviadas ao fisco resultou em informações internas também mais consistentes, pois as empresas passaram a se preocupar mais com as informações geradas internamente, logo, os dados contábeis e fiscais passaram a ser mais consistentes. Portanto, a implantação do programa SPED veio para solucionar várias falhas e problemas na vida do profissional contábil e das empresas.

4.2 Principais impactos negativos da implantação do SPED sob a perspectiva da literatura

Segundo Gonçalves (2016), o aumento de investimento em tecnologia foi um impacto negativo, pois foi necessário que as empresas adquirissem bons computadores e também novos softwares, para uma melhor execução do programa SPED. Ainda, de acordo com Colombo (2011), as empresas em questão identificaram como principal dificuldade os softwares que não estavam preparados para gerar o arquivo no leiaute exigido para validação. Petri et al. (2012) e Oliveira e Ávila (2016) relatam que houve uma dificuldade de preparação do pessoal em relação à implantação, pois muitos profissionais contábeis não sabiam como executar o programa, com isso, eles tiveram que se qualificar.

A problemática em questão também é evidenciada por Lima (2013) e Alberti (2016) que afirmam ter ocorrido um aumento dos custos e das despesas nas organizações contábeis. Isso ocorreu por conta da implantação do programa que exigia tecnologias mais avançadas, aquisição de sistemas, como por exemplo o próprio Sistema de Gestão ERP (eterprise resource planig), gerando assim custos adicionais, principalmente para a área administrativa. Dessa forma, Backi et al. (2016) também relatam que houve um aumento nos gastos com tecnologia para uma base de dados completa na transmissão do SPED Fiscal e Digital.

Sob uma ótica geral, o impacto negativo a respeito do elevado custo de implantação e despesa abordado por Lima (2013), Alberti (2016), Backi *et al*. (2016) reflete em outros impactos negativos, como pode ser compreendido nos estudos de Petri *et al.* (2013), Muraro, Rigoni e Santos (2014), Gonçalves (2016), Anjos (2018) que abordam, em suas discussões e achados, o aumento de gastos de investimento tecnológico com a implantação do SPED.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Sob o olhar da literatura nacional, os resultados revelaram que a interação entre os fiscos e os meios eletrônicos tem se intensificado no decorrer dos anos, exigindo maiores interações tecnológica das empresas e também dos profissionais contábeis. Isso refletiu em aspectos positivos em relação às exigências operacionais do fisco e a gestão contábil e administrativa como também dificuldades advindas das mudanças obrigatórias.

A maioria dos estudos demonstraram, em determinados contextos das obras, alguns pontos negativos, evidenciaram também que a implantação do SPED gerou altos custos a empresas e escritórios contábeis, visto que exige um avanço tecnológico com maiores investimentos em softwares e em treinamentos de pessoal, além da necessidade de um sistema de controle interno para gerir processos.

Mesmo com a evidenciação de tais achados em relação aos aspectos negativos, a maioria das publicações sobre o tema aponta que os impactos positivos se sobressaem aos negativos.

Sugere-se, para estudos futuros, um aprofundamento de temas relacionados ao SPED referente a todos os seus módulos e recomenda-se a realização de mais pesquisas a fim de verificar as limitações dos profissionais contábeis em relação à utilização do SPED.

REFERÊNCIAS

AGUIAR, Gisleise Nogueira de. **Avaliação dos impactos às competências dos profissionais contábeis após o projeto SPED**. 2012. 122 p. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis e Financeiras) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, SÃO PAULO-SP, 2012

ALBERTI, Mauri José. **O impacto da implantação do sistema público de escrituração digital - SPED nas empresas do setor têxtil e de confecção, segundo a percepção dos gestores das empresas**. 2016. 127 f. Dissertação (Controladoria Empresarial) - Universidade Presbiteriana Mackenzie, São Paulo.

ANJOS, Emmanuel Lopes dos. **O efeito do Sped nos serviços profissionais de contabilidade na percepção de gestores de escritórios contábeis na cidade do Rio de Janeiro**. 2018. 81 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Controladoria e Finanças Empresariais) - Universidade Presbiteriana Mackenzie, São Paulo.

BACKI, T. H.; GRANDO, T.; MARTINS, V. de Q.; BRUNOZI JUNIOR, A. C. PERCEPÇÃO DOS EMPRESÁRIOS SOBRE AS VANTAGENS E AS DESVANTAGENS DO SPED FISCAL: UM ESTUDO DE CASO NO MUNICÍPIO DE GUAPORÉ, RS. **Revista Gestão e Desenvolvimento**, [S. l.], v. 13, n. 2, p. 128–149, 2016. DOI: 10.25112/rgd.v13i2.418. Disponível em: https://periodicos.feevale.br/seer/index.php/revistagestaoedesenvolvimento/article/view/418. Acesso em: 13 fev. 2022.

BALDINI, Alfredo. CARVALHO, Fábio Luiz de. SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL SPED FISCAL – VANTAGENS E IMPORTÂNCIA. **Revista Científica Semana Acadêmica**. Fortaleza, ano MMXIII, Nº. 000037, 04/11/2013. Disponível em: https://semanaacademica.org.br/artigo/sistema-publico-de-escrituracao-digital-sped-fiscal-vantagens-e-importancia. Acessado em: 13/02/2022.

BORGES, Crislaine Fidelis; SOARES, Adeilson Barbosa; MARTINS, Vidigal Fernandes. Sistema Público de Escrituração Digital - Sped: Desafios e Benefícios para os Profissionais Contábeis do Município de Uberlândia. **Linkania Revista Cientifica**, Edição 7, volume 1, artigo nº 6, setembro/dezembro de 2013, p. 106-133.

BRASIL. Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007. Institui o Sistema Público de Escrituração Digital - Sped. Diário Oficial da União - Seção 1 - Edição Extra - 22/1/2007, Página 15 (Publicação Original). Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/decreto/d6022.htm>.

BRITO, Everaldo Ferreira. **Sistema Público de Escrituração Digital (SPED)**: repercussões na gestão de empresas de lucro presumido ou optante pelo simples. 23 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Administração) - Universidade Federal de Rondônia, Cacoal, 2016.

CAMPOS, Saulo José de Barros. **Competências necessárias à implementação eficaz do SPED**: percepção dos operadores da Contabilidade do RN. 2012. 181 f., il. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) —Programa Multiinstitucional e Interregional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2012.

CAPRISTRANI, E. DA R.; CARRARO, W. B. W. H.; BIANCHI, M. SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL (SPED): OS DESAFIOS E BENEFÍCIOS PARA OS PROFISSIONAIS CONTÁBEIS E PARA AS EMPRESAS. **REVISTA DE CONTABILIDADE DOM ALBERTO,** v. 1, n. 1, p. 19-42, 1 jun. 2012.

COLOMBO, Marcela. **As mudanças nas obrigações fiscais acessórias com o SPED-Fiscal e o reflexo nas empresas**. 2011. 72 p. TCC (Bacharel no curso de Ciências Contábeis) - Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, Criciúma – Santa Catarina, 2011.

CORREA, Alan Cesar Monteiro. **O SPED e a racionalização das obrigações tributárias acessórias:** promessa ou realidade? Um panorama das exigências tributárias instrumentais no âmbito do ICMS nos estados da Região Norte do Brasil a partir da implantação do SPED fiscal ICMS/IPI. 2016. 97 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade e Controladoria) - Universidade Federal do Amazonas, Manaus, 2016.

DA SILVA FILHO, G. M.; MAIA LEITE FILHO, P. A.; LULA PEREIRA, T. R. SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL: Benefícios e Dificuldades na Visão dos Operadores de Contabilidade do Município de João pessoa. **Revista Mineira de Contabilidade**, *[S. l.]*, v. 16, n. 3, p. 50–60, 2015. Disponível em: https://revista.crcmg.org.br/rmc/article/view/169. Acesso em: 13 fev. 2022.

FERNANDES, Alexandre Roberto Villanova. **Análise da implantação do projeto SPED em uma empresa**. 2013. 58 p. Monografia (Especialização em Gestão de Tecnologia da Informação) - Universidade Federal de Santa Maria, Colégio Agrícola de Frederico Westphalen. Frederico Westphalen - RS, 2013.

Fernandes, Juliana Margarida. **Escrituração contábil fiscal:** percepções no processo de implantação e execução. 2016. 115 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis e Atuariais) - Programa de Estudos Pós-Graduados em Ciências Contábeis e Atuariais, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2016.

FERREIRA, Ana Paula Medeiros et al. SPED–Sistema Público de Escrituração Digital: Percepção das Empresas de Auditoria em relação os impactos de sua adoção. **Revista Eletrônica do Departamento de Ciências Contábeis & Departamento de Atuária e Métodos Quantitativos (REDECA)**, v. 5, n. 2, p. 64-82, 2018.

FILHO, G. M. da S.; RUFINO, M. A.; GIRÃO, L. F. de A. P.; DA SILVA, G. H. C. **Impacto nos custos decorrente da adoção do SPED:** uma análise da percepção dos empresários no município de João Pessoa. Anais do Congresso Brasileiro de Custos - ABC, [S. l.], 2013. Disponível em:

https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/41. Acesso em: 13 fev. 2022.

GONÇALVES, Paulo Rogério Gomes**. Posicionamento estratégico das maiores organizações contábeis da cidade de Bauru (SP) com a implantação do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED**. 2016. 258 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - FECAP, São Paulo.

LEAL, Jocksanny Maria Del Rio et al. IMPLEMENTAÇÃO DO ESOCIAL: BENEFÍCIOS E DESAFIOS SOB AS PERSPECTIVAS DOS PROFISSIONAIS CONTÁBEIS DA PARAÍBA. **Revista Gestão e Organizações**, [S.l.], v. 1, n. 1, nov. 2016. ISSN 2526-2289. Disponível em: <https://periodicos.ifpb.edu.br/index.php/rgo/article/view/1036/516>. Acesso em: 13 fev. 2022. doi:http://dx.doi.org/10.18265/2526-2289v1n1p%p.

Lima, Edson Sampaio de. **Pesquisa sobre redução nos custos de conformidade tributária e os investimentos no sistema público de escrituração digital SPED no Brasil**. 2013. 108 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Cont. Atuariais) - Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2013.

MENDONÇA, Verônica de Andrade; GALVÃO, Nadielli Maria dos Santos; LESSA, Dionei de Souza. Análise do reflexo do SPED na arrecadação: um estudo na cidade de Itabaiana e no estado de Sergipe. **Revista Brasileira de Iniciação Científica**, v. 6, n. 7, p. 18-40, 2019. Disponível em: https://periodicos.itp.ifsp.edu.br/index.php/IC/article/view/1307. Acesso em: 13 fev. 2022.

MURARO, Mirna; RIGONI, E.; Santos, Sandra R. T. Sistema público de escrituração digital SPED e seus reflexos para as empresas metais-mecanicas da microrregiao no norte do estado do RS. In: VIII COngresso ANPCONT, 2014, Rio de Janeiro. **Anais do VIII Congresso ANPCONT**, 2014.

OLIVEIRA, Denis dos Reis; ÁVILA, Lucimar Antônio Cabral de. SPED-Sistema Público de Escrituração Digital: Um Estudo do Nível de Qualificação dos Profissionais Contábeis em uma Cidade do Estado de Minas Gerais. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, v. 21, n. 1, 2016.

PEREIRA, Bruna Grazielle Torres Ferreira. **Implantação eficaz do Sped Contábil**: estudo de caso numa empresa de pequeno porte. 2017. 50 p. Dissertação (Especialização em Contabilidade em IFRS e Controladoria) - Universidade Federal de Minas Gerais, Faculdade de Ciências Econômicas, Belo Horizonte-Minas Gerais, 2017.

PETRI, S. M.; KOETTKER, B. H. S.; MARQUES, T. de O.; PETRI, L. R. F.; CASAGRANDE, M. D. H. Escrituração Fiscal Digital (EFD): Vantagens e Desvantagens a partir da Literatura Selecionada - DOI: http://dx.doi.org/10.16930/2237-7662/rccc.v12n36p53-69**. Revista Catarinense da Ciência Contábil**, [S. l.], v. 12, n. 36, p. p. 53–69, 2013. Disponível em: https://revista.crcsc.org.br/index.php/CRCSC/article/view/1814. Acesso em: 13 fev. 2022.

RODRIGUES, Cristiane, BRITO, Leandro de Carvalho de. SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL (SPED): DIFICULDADES E BENEFÍCIOS PARA CONTABILIDADES DE BARREIRAS-BA NO PROCESSO DE TRANSMISSÃO DAS INFORMAÇÕES2. **Revista Científica Semana Acadêmica**. Fortaleza, ano MMXVII, Nº. 000103, 19/01/2017. Disponível em: https://semanaacademica.org.br/artigo/sistema-publico-de-escrituracao-digital-sped-dificuldades-e-beneficios-para-contabilidades-0. Acessado em: 13/02/2022.

SANTOS, Ana Clara de Sousa. **Percepção de discentes do curso de Ciências Contábeis sobre o SPED e o e-Social**. 2019. 18 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, 2019.

SASSO, A.; ROSA, I. C.; BARBOSA, A. O SPED e seus Reflexos na Profissão Contábil. In: ENCONTRO DE PRODUÇÃO CIENTÍFICA E

TECNOLÓGICA, 6, 2011, Campo Mourão (PR). **Anais**... Campo Mourão: EPCT, 2011.

SILVA FILHO, Gilberto Magalhães da. **Nível de conhecimento dos profissionais de contabilidade em relação ao sistema público de escrituração digital por meio da teoria de resposta ao item**. 2015. 104 f., il. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) —Programa Multi--institucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, João Pessoa, 2015.

SILVA, Milton dos Santos. **As repercussões do Sistema Público de Escrituração Digital–SPED:** uma análise da percepção de empresas, contadores e órgãos fiscalizadores na Região Metropolitana de Belo Horizonte/MG. 2012. 179 p. Dissertação (Mestrado em Administração) - Fundação Pedro Leopoldo. Pedro Leopoldo, MG.

TROLESI, Matheus Ramos. **As transformações provocadas pelo SPED na gestão tributária das organizações**. 2017. 137 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Administração, Fundação Pedro Leopoldo, Pedro Leopoldo, 2017.

ZATTI, Fernando; TRES, Tagiane Graciel Fiorentin. Livro Registro do Controle da Produção e do Estoque (Bloco K) e suas respectivas exigências no Sped: um estudo sobre as percepções dos profissionais da contabilidade. **Revista Brasileira de Contabilidade**, n. 231, p. 40-51, 2018.

ZWIRTES, A.; ALVES, T. W. OS IMPACTOS CAUSADOS PELA INOVAÇÃO TECNOLÓGICA EM ESCRITÓRIOS DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL: UMA ANÁLISE FATORIAL. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)**, *[S. l.]*, v. 8, n. 1, 2014. DOI: 10.17524/repec. v8i1.936. Disponível em: https://www.repec.org.br/repec/article/view/936. Acesso em: 13 fev. 2022.

ÍNDICE REMISSIVO

C

Contábeis 41, 52, 56, 57, 58, 59, 60, 61, 62, 65, 69, 84, 86, 87, 88, 89, 92, 93, 94, 95, 98, 99, 100, 102, 109, 110, 111, 112, 115

Contabilidade 38, 39, 40, 41, 42, 43, 44, 45, 50, 51, 52, 53, 56, 57, 58, 59, 60, 63, 78, 79, 81, 84, 86, 88, 94, 100, 101, 102, 103, 104, 109, 112, 117

D

Depreciação 56, 57, 58, 60, 61, 63, 64, 65, 66, 67, 69, 70, 71, 72, 73, 74, 75, 76, 77, 80

E

Empresas 26, 38, 40, 43, 51, 52, 53, 54, 81, 85, 86, 87, 88, 89, 93, 94, 95, 98, 99, 100, 102, 109, 110, 111, 112, 113, 115, 117

Estudo 16, 18, 19, 24, 26, 30, 38, 40, 50, 51, 53, 54, 57, 59, 61, 63, 65, 67, 70, 72, 79, 84, 86, 88, 89, 91, 94, 95, 98, 100, 104, 108, 109, 115, 116, 117

Estudos 18, 25, 29, 31, 40, 46, 50, 57, 59, 98, 100, 101, 104, 105, 108, 111

I

Informações 16, 25, 27, 38, 39, 41, 46, 50, 52, 56, 60, 63, 65, 67, 68, 69, 75, 77, 78, 86, 87, 88, 89, 90, 91, 92, 94, 99, 101, 102, 103, 104, 105, 109, 110

P

Pesquisa 16, 18, 19, 22, 23, 24, 26, 30, 31, 38, 40, 45, 46, 50, 51, 61, 62, 64, 66, 68, 71, 73, 74, 75, 76, 80, 84, 86, 88, 89, 93, 100, 101, 104, 105, 106, 108

SOBRE OS ORGANIZADORES

Prof. Me. Valdenês Pacheco Barbosa

Possui graduação em Ciências Contábeis pela Faculdade do Bico do Papagaio (2012) e mestrado em Ciências Contábeis pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos (2020). Atualmente é professor universitário II da Universidade Estadual do Tocantins e contador do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Tocantins (IFTO).

Profª. Ma. Maria Aldiléia Silva de Melo

Possui graduação em Ciências Contábeis pela Faculdade do Bico do Papagaio (2013). Especializada em MBA Auditoria e Gestão Pública pelo Instituto de Ensino Superior de São Paulo. Mestre em Ciências Contábeis pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS/RS) (2020). Atuou como Contadora no Grupo CETEC Assessoria Empresarial Ltda (2013-2020). Empreendedora, Consultora Contábil e CEO da empresa DIGITAL CONTABILIDADE & ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA, trabalha como Docente no curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual do Tocantins (UNITINS.

Profª. Ma. Raquel Batista dos Santos

Possui graduação em MBA - AUDITORIA E GESTÃO PÚBLICA pelo INSTITUTO NACIONAL DE PÓS-GRADUACAO (2014), graduação em Ciências Contábeis pela Faculdade do Bico do Papagaio (2013) e Mestrado em Ciências Ambientais pela Universidade de Taubaté (UNITAU). Atualmente é diretora de operações - CONGESTOR CONTABILIDADE, professor visitante da Faculdade do Bico do Papagaio e professor titular da Universidade Estadual do Tocantins. Tem experiência na área de Administração, com ênfase em Ciências Contábeis, atuando principalmente no seguinte tema: ética, contador, utilização, integ.

ESTUDOS DE CONTABILIDADE NO BICO DO PAPAGAIO

VOLUME 1
1ª EDIÇÃO

RFB Editora
Home Page: www.rfbeditora.com
Email: adm@rfbeditora.com
WhatsApp: 91 98885-7730
CNPJ: 39.242.488/0001-07
Av. Governador José Malcher, nº 153, Sala 12,
Nazaré, Belém-PA, CEP 66035065

9 786558 894964 >