

# PESQUISAS CONTEMPORÂNEAS EM CONTABILIDADE

VOLUME I



FACULDADE  
CATÓLICA  
DO RIO GRANDE DO NORTE

# PESQUISAS CONTEMPORÂNEAS EM CONTABILIDADE

VOLUME I

## ORGANIZADORES

Wênyka Preston Leite Batista da Costa

Jandeson Dantas da Silva

Sérgio Luiz Pedrosa Silva

Ítalo Carlos Soares do Nascimento

Geison Calyo Varela de Melo



FACULDADE  
CATÓLICA  
DO RIO GRANDE DO NORTE

Wênyka Preston Leite Batista da Costa  
Jandeson Dantas da Silva  
Sérgio Luiz Pedrosa Silva  
Ítalo Carlos Soares do Nascimento  
Geison Calyo Varela de Melo

**PESQUISAS CONTEMPORÂNEAS EM CONTABILIDADE**  
Volume I

MOSSORÓ/RN  
2024

Editora Chefe: Wênyka Preston Leite Batista da Costa  
Projeto Gráfico/ Designer: Edvaldo Rodrigues Júnior  
Diagramação: Ítalo Carlos Soares do Nascimento  
Publicação: Faculdade Católica do Rio Grande do Norte.

FCRN, Faculdade Católica do Rio Grande do Norte  
Praça Dom João Costa, 511 - Bairro Santo Antônio.  
Mossoró/RN | CEP 59.611-120  
(84) 3318-7648  
E-mail: [jornadaacademicadegestao@catolicadorn.com.br](mailto:jornadaacademicadegestao@catolicadorn.com.br)  
Site: [www.catolicadorn.com.br](http://www.catolicadorn.com.br)

Editoração:  
Wênyka Preston Leite Batista da Costa

Catálogo da Publicação na Fonte  
Associação Santa Teresinha de Mossoró  
Biblioteca Dom Mariano Manzana

F143

Pesquisas Contemporâneas em Contabilidade: volume 1 [recurso eletrônico] /  
Organização de Wênyka Preston Leite Batista da Costa, Jandeson Dantas da  
Silva, Sérgio Luiz Pedrosa Silva, Ítalo Carlo Soares do Nascimento, Geison  
Calyo Varela de Melo. - Mossoró, RN: FCRN, 2024.

Dados eletrônicos (1 arquivo PDF : ca 1614 Mb)

ISBN: 978-65-80565-07-8

1. Contabilidade. 2. Pesquisa Contábil. 3. Contabilidade Contemporânea. I.  
Costa, Wênyka Preston Leite Batista da. II. Silva, Jandeson Dantas da.  
III. Silva, Sérgio Luiz Pedrosa. IV. Nascimento, Ítalo Carlo Soares do. V. Geison  
Calyo Varela de. VI. Faculdade Católica do Rio Grande do Norte. VII. Título.

CDD: 657

Bibliotecária: Andreana T. Veloso CRB 15/0999

*Os conteúdos, a formatação de referências e as opiniões externadas nesta obra são de responsabilidade exclusiva dos autores de cada texto.*

*Todos os direitos de publicação e divulgação em língua portuguesa estão reservados à FCRN - Faculdade Católica do Rio Grande do Norte e aos organizadores da obra.*



## APRESENTAÇÃO

A contabilidade constitui-se como ciência social aplicada que acompanha os progressos e desenvolvimentos da sociedade, refinando-se gradualmente. Estas mudanças provocam modificações no comportamento do profissional contábil, assim como nos aspectos do ensino e investigação relacionados à área contábil.

Neste contexto, destaca-se a relevância do ensino e pesquisa no âmbito contábil, considerados habilidades essenciais na formação de profissionais competentes, tendo um impacto positivo nas contribuições sociais a serem realizadas por esses profissionais no desempenho de suas funções.

Com base nisso, foi elaborado o e-book resultante das pesquisas realizadas mediante colaboração entre os grupos de pesquisa: Grupo de Estudos Contemporâneos em Contabilidade, Finanças e Gestão, liderado pelo professor Me. Ítalo Carlos Soares do Nascimento, Grupo de Pesquisa e Ensino em Contabilidade, liderado pelo professor Me. Geison Calyo Varela de Melo, e Grupo de Pesquisa: Ensino e Pesquisa em Contabilidade, liderado pela professora Dra. Wênyka Preston Leite Batista da Costa e pelo professor Dr. Sérgio Luiz Pedrosa Silva, além do Grupo de Pesquisa: Finanças e Governança Pública, coordenado pelo professor Dr. Jandeson Dantas da Silva.

O e-book é constituído por sete artigos que tratam de temas relacionados a pesquisas contemporâneas no campo contábil, utilizando predominantemente a abordagem descritiva nos procedimentos metodológicos, com foco no levantamento. Entre as estratégias de investigação, os artigos apresentados pelo e-book enfatizaram a perspectiva quantitativa, concentrando-se em diversos objetos de estudo.

A dinâmica das metodologias de pesquisa dos trabalhos apresentados possibilita uma melhor compreensão e

*Pesquisas contemporâneas em contabilidade, v. 1.*

aprofundamento das pesquisas contemporâneas em contabilidade, contribuindo significativamente para o avanço das pesquisas científicas nessa área.

Desejamos a todos uma excelente leitura!

Os organizadores



## PREFÁCIO

Com satisfação, apresentamos o e-book intitulado como: "Pesquisas Contemporâneas em Contabilidade", fruto da colaboração entre diversos grupos de pesquisa dedicados ao avanço do conhecimento na área contábil. Este e-book surge como resultado dos esforços conjuntos do Grupo de Estudos Contemporâneos em Contabilidade, Finanças e Gestão, sob a liderança do professor Me. Ítalo Carlos Soares do Nascimento, do Grupo de Pesquisa e Ensino em Contabilidade, liderado pelo professor Me. Geison Calyo Varela de Melo, e do Grupo de Pesquisa: Ensino e Pesquisa em Contabilidade, sob a liderança da professora Dra. Wênyka Preston Leite Batista da Costa e do professor Dr. Sérgio Luiz Pedrosa Silva. Além disso, contamos com a valiosa contribuição do Grupo de Pesquisa: Finanças e Governança Pública, liderado pelo professor Dr. Jandeson Dantas da Silva.

Este e-book representa uma compilação cuidadosamente de sete artigos que exploram as tendências mais recentes e relevantes na pesquisa contábil contemporânea. Cabe ressaltar que cada contribuição oferece uma análise perspicaz e inovadora, refletindo o compromisso desses grupos de pesquisa com a excelência acadêmica e o avanço do conhecimento em contabilidade.

Dessa forma, este e-book promove além do intercâmbio de ideias e perspectivas, o fortalecimento dos laços entre pesquisadores e profissionais dedicados a impulsionar a discussão e o conhecimento científico por meio de aplicações práticas abordadas em cada um dos capítulos.

Esperamos que este e-book seja uma fonte de inspiração e conhecimento para todos os interessados no desenvolvimento da contabilidade como ciência e prática profissional. Acreditamos ainda que as pesquisas apresentadas nesse e-book inspirem novas

*Pesquisas contemporâneas em contabilidade, v. 1.*

investigações e contribuam para uma compreensão mais profunda e abrangente dos desafios e oportunidades que moldam o campo da contabilidade contemporânea.

*Wênyka Preston Leite Batista da Costa  
Jandeson Dantas da Silva  
Sérgio Luiz Pedrosa Silva  
Ítalo Carlos Soares do Nascimento  
Geison Calyo Varela de Melo*

  
**SUMÁRIO**

Capítulo 01 - EXPECTATIVAS PROFISSIONAIS DOS CONCLUINTES DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS .....	10
<i>Laura Juliany da Fonseca Lourenço, Wênyka Preston Leite Batista da Costa, Jandeson Dantas da Silva, Sérgio Luiz Pedrosa Silva, Ítalo Carlos Soares do Nascimento e Geison Calyo Varela de Melo</i>	
Capítulo 02 - ESTRATÉGIAS DE ENSINO APLICADAS NA ÁREA CONTÁBIL: UM ESTUDO COM DISCENTES DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS.....	36
<i>Lucas André de Medeiros Dantas, Wênyka Preston Leite Batista da Costa, Jandeson Dantas da Silva, Sérgio Luiz Pedrosa Silva, Geison Calyo Varela de Melo e Ítalo Carlos Soares do Nascimento</i>	
Capítulo 03 - INFORMAÇÃO CONTÁBIL NO PROCESSO DE TOMADA DE DECISÃO: UM ESTUDO NA PERCEPÇÃO DE MICROEMPREENDEDORES INDIVIDUAIS.....	55
<i>Sílvio Eduardo Rodrigues, Wênyka Preston Leite Batista da Costa, Jandeson Dantas da Silva, Ítalo Carlos Soares do Nascimento, Sérgio Luiz Pedrosa Silva e Geison Calyo Varela de Melo</i>	
Capítulo 04 - CONTABILIDADE GERENCIAL COMO FERRAMENTA PARA GESTÃO DE EMPRESAS IMOBILIÁRIAS.....	82
<i>Maike Glauber da Silveira, Sérgio Luiz Pedrosa Silva, Wênyka Preston Leite Batista da Costa, Jandeson Dantas da Silva, Ítalo Carlos Soares do Nascimento e Geison Calyo Varela de Melo</i>	
Capítulo 05 - ANÁLISE DA ORDEM CRONOLÓGICA DE EXIGIBILIDADES EM UM MUNICÍPIO DO ESTADO DO RN.....	104
<i>Alycia Sayonara Costa Silva, Sérgio Luiz Pedrosa Silva, Wênyka Preston Leite Batista da Costa, Jandeson Dantas da Silva, Ítalo Carlos Soares do Nascimento e Geison Calyo Varela de Melo</i>	
Capítulo 06 - O ENSINO REMOTO SOB A ÓTICA DOS DOCENTES DE ADMINISTRAÇÃO E DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS.....	137
<i>Alexandre Cássio de Queiroz, Liandra Chirley Medeiros da Silva, Ítalo Carlos Soares do Nascimento, Jane Elly Nunes da Costa Lima e Geison Calyo Varela de Melo</i>	
Capítulo 07 - APLICABILIDADE DO CONTROLE INTERNO NO SETOR GERENCIAL FINANCEIRO: estudo de caso em uma Empresa de Pequeno Porte de autopeças em Mossoró-RN.....	155
<i>Andrezza Moniky Moraes de Freitas Benjamim, Ítalo Carlos Soares do Nascimento, Jane Elly Nunes da Costa Lima, Natália Queiroz da Silva Oliveira e Geison Calyo Varela de Melo</i>	



## Capítulo 01

### EXPECTATIVAS PROFISSIONAIS DOS CONCLUINTES DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**Laura Juliany da Fonseca Lourenço**

Graduada em Ciências Contábeis

**Wênika Preston Leite Batista da Costa**

Pós-doutorado em Ciências Contábeis

E-mail: wenykaleite@uern.br

**Jandeson Dantas da Silva**

Doutorado em Ciências Contábeis

E-mail: jandesondantas@uern.br

**Sérgio Luiz Pedrosa Silva**

Doutorado em Geografia

E-mail: sergiopedrosa@uern.br

**Ítalo Carlos Soares do Nascimento**

Doutorando em Administração e Controladoria

E-mail: italocarlos25@gmail.com

**Geison Calyo Varela de Melo**

Doutorando em Administração e Controladoria

E-mail: geisoncalyo@hotmail.com

#### RESUMO

O estudo teve como principal objetivo analisar quais as expectativas dos alunos concluintes do curso de ciências contábeis em relação ao seu futuro profissional. Com realização nas duas universidades públicas da cidade de Mossoró/RN, obtendo um total de 100 respondentes. Para alcançar o objetivo, foram utilizadas as abordagens descritivas e quantitativas, através de um questionário adaptado das pesquisas de Rosa (2019) e Ferreira *et al.* (2019). Assim sendo, os resultados demonstraram que, como remuneração esperada está a renda acima de 3 até 6 salários mínimos, como também, existe um grande interesse dos alunos em serem contadores de empresas privadas de grande porte, apontam ainda a Contabilidade Fiscal e tributária, a Auditoria e a Perícia como os ramos de atuação mais desejados. E que, a realização e o crescimento pessoal e profissional estão como as recompensas mais esperadas. Além disso, tem-se como fatores determinantes para a atuação em contabilidade as funções de Auditor, Perito e Controller.

Contribuindo com o entendimento das instituições de ensino, empresas e gestores sobre o perfil e as intenções profissionais dos concluintes. Como também contribui socialmente para auxiliar no desenvolvimento profissional de quem deseja seguir profissionalmente na área, além de contribuir cientificamente com a progressão da literatura. Tendo como limitação a não vivência de uma parcela dos discentes com todas as disciplinas ofertadas no curso. Sugerindo-se uma abrangência na amostra pesquisada, sendo ela composta por alunos de instituições particulares e egressos do curso que já estejam inseridos no mercado de trabalho.

**Palavras-chave:** concluintes; contabilidade; Ciências Contábeis; áreas de atuação.

#### **ABSTRACT**

The main objective of the study was to analyze the expectations of students completing the accounting course in relation to their professional future. Taking place at the two public universities in the city of Mossoró/RN, UERN and UFRSA, the survey obtained a total of 100 respondents. To achieve the objective, descriptive and quantitative approaches were used, through a questionnaire adapted from research by Rosa (2019) and Ferreira et al. (2019). Therefore, the results showed that, as expected remuneration is income above 3 to 6 minimum wages, as well as, there is a great interest of the students in being accountants of large private companies, also point out the Tax and Fiscal Accounting, the Auditing and Expertise as the most desired areas of activity. And that fulfillment and personal and professional growth are the most awaited rewards. In addition, the functions of Auditor, Expert and Controller are considered as determining factors for acting in accounting. Thus, the work contributes to greater knowledge of educational institutions about their students, in addition to helping students and future course entrants about the accounting job market and its possibilities.

**Keywords:** seniors; accounting; Accounting Sciences; areas of expertise.

## **1 INTRODUÇÃO**

Não se tem registros efetivos de quando se deu o início da contabilidade, mas acredita-se que com a origem do homem, no momento em que o mesmo passou a ter bens, pela necessidade de controlá-los, eram feitas anotações nas paredes das rochas com

materiais feitos de argila. Atualmente, com a ajuda da tecnologia, já foram desenvolvidos *softwares* que tornam os processos mais eficientes, ágeis e confiáveis (Santos; Tabosa, 2020).

Antigamente, o contador era responsável por registrar manualmente, em livros, os fatos contábeis. Após todo o avanço tecnológico, esse profissional passou a analisar os dados produzidos, tendo como principal função a produção e o gerenciamento das informações que são úteis aos usuários facilitando o processo da tomada de decisão (Rosa, 2019).

A profissão contábil foi regulamentada em 1946 por meio do decreto Lei 9.295, de 27 de maio de 1946, onde também houve a criação do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), recentemente o decreto foi atualizado por intermédio da Lei nº 12.249, em 11 de junho de 2010. (Vasconcelos, 2022). Ainda conforme o artigo 12 da Lei nº 12.249 para o exercício da profissão contábil, o profissional deve ter concluído o curso de bacharelado em ciências contábeis em uma instituição reconhecida pelo MEC, ter sido aprovado no exame de suficiência e possuir o registro em órgão de classe (Brasil, 2010).

Contudo, a área de atuação da profissão contábil é ampla e oferece uma gama de opções de trabalho, que devem ser preenchidas por profissionais qualificados. Dessa forma, a expectativa para o profissional habilitado é positiva, existindo vasta área de atuação, entre os setores primários, secundários e terciários da economia, como também no industrial, comercial, agronegócios, serviços, órgãos públicos e docência (Tonetti, 2017).

Ademais, segundo Duarte, Souza Neto e Souza (2019) a expectativa pode ser conceituada como o desejo de realizar os objetivos pessoais e profissionais. influenciada pela forma como está inserido no meio familiar, social, educacional e econômico, que pode ser destacada como a mistura da cognição e motivação, e está integralmente relacionado ao conceito de

recompensa, que se dá quando um indivíduo é retribuído pelo seu esforço. Essas recompensas podem ser financeiras e estão relacionadas ao dinheiro; ou não financeiras, que é quando existe a satisfação, a estabilidade e o reconhecimento profissional (Morais; Arantes, 2021).

Diante do exposto, o presente estudo buscou responder a seguinte problemática: Quais as expectativas profissionais dos concluintes do curso de Ciências Contábeis? Com o intuito de respondê-la, o objetivo geral deste estudo foi analisar as expectativas profissionais dos concluintes do curso de ciências contábeis.

Dessa forma, o trabalho justifica-se para que haja um conhecimento das instituições sobre a percepção dos alunos concluintes em relação ao seu futuro profissional, já que o mercado contábil está cada vez mais competitivo e para se destacar, é preciso uma maior demanda em relação a aprendizagem de conhecimentos interdisciplinares sobre sua área de atuação e outras, para que as expectativas do mercado de trabalho possam ser atingidas (Silva e Pereira, 2020).

O estudo contém, além desta introdução, o referencial teórico que aborda sobre o surgimento e evolução da contabilidade, o profissional contábil e suas áreas de atuação, somado com os trabalhos empíricos anteriores, seguido da metodologia, que trata dos métodos aplicados na pesquisa, e logo após, tem a apresentação e discussão dos resultados, sendo finalizado pela conclusão e referências.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

### 2.1 SURGIMENTO E EVOLUÇÃO DA CONTABILIDADE

A contabilidade associada à existência da humanidade pela necessidade do homem de historiar, quantificando os acréscimos e decréscimos de suas riquezas, podendo prever seu uso futuro.

*Pesquisas contemporâneas em contabilidade, v. 1.*

Todavia, existem indícios de que esses primeiros registros foram feitos em 4.000 a.C. (Almeida; Bastos; Ferrarez, 2020). Não tem como certificar como surgiu a contabilidade, mas acredita-se que teve sua origem quando o homem precisou deixar a vida nômade para fixar moradia, passando a ter bens que precisavam ter um valor estimado para que pudessem ser negociados e trocados (Santos, 2019).

Já Cardoso, Mallmann e Silva (2020) ressaltam que a origem se deu com a fundação das primeiras cidades fenícias, onde havia a necessidade do registro do comércio e o homem, preocupado com seu patrimônio, aperfeiçoou o método de avaliação conforme necessitava. O surgimento da contabilidade moderna se deu em 1494 com a publicação do primeiro livro que falava sobre o método das partidas dobradas que garantia a precisão nas transações financeiras, escrito por Luca Pacioli, chamado *Summa de aritmética, geométrica, proportioni et proportionalitá* (Carvalho e Gomes, 2018).

A contabilidade, mesmo sendo ligada aos números, evidencia-se como uma ciência social, que estuda os fatos sociais e está ligada às relações comerciais como a troca, venda e a negociação, sendo responsável pela classificação, registro e estudo das operações realizadas pela organização com o intuito de auxiliar economicamente (Santos e Barbosa, 2019).

Rosa (2019) afirma que a mesma já possuiu definições distintas, inicialmente considerada uma técnica de controle, em seguida foi vista como uma arte e por fim, tendo como principal responsável a escola europeia de contabilidade, foi definida como uma ciência, tendo o patrimônio como objeto de estudo, apesar das distinções dos conceitos, estes se completam entre si.

Neste sentido, Tonetti (2017) enfatiza que a contabilidade é uma ciência que tem como objetivo estudar e controlar o patrimônio para evidenciar sua variabilidade, fazer a interpretação, a análise e a auditoria, servindo como base para

auxiliar na tomada de decisões da empresa. Está fundamentada em leis, princípios e normas. Para Iudicibus e Marion (2007) a contabilidade não é uma ciência exata. É uma ciência social porque as ações humanas geram e modificam os fenômenos.

No contexto brasileiro, a contabilidade teve seu início no período colonial, quando os primeiros registros contábeis foram utilizados para controlar as atividades comerciais das colônias portuguesas, como a exploração de pedras preciosas, do ouro e dos derivados da cana de açúcar. Gaspar Lamego foi o primeiro contador geral das terras brasileiras e foi o responsável por administrar os armazéns alfandegários da coroa portuguesa (Cardoso; Mallmann e Silva, 2020).

Para Carvalho e Gomes (2018) a escrituração dos livros mercantis das empresas comerciais foi designada aos guarda-livros (conhecidos como contadores) através da Lei nº 56 de 25 de junho de 1850, que promulgou o primeiro Código Comercial Brasileiro. Para exercer as funções em ambientes públicos, foi exigido a obtenção por estes profissionais do registro na Junta do Comércio.

Com o intuito de evoluir a contabilidade, o Brasil foi pioneiro na América do Sul, a ter um estabelecimento para o ensino superior em contabilidade, que foi a Escola de Comércio Álvares Penteado em 1902. O curso de contabilidade, destinado aos guarda-livros, abrangia as disciplinas de contabilidade geral, comercial, bancária e industrial (Souza e Souza, 2018).

Em 1946 aconteceu a criação da Faculdade de Ciências Econômicas e Administrativas da Universidade de São Paulo (USP), que ofertava o curso de ciências contábeis e atuariais. A partir desse evento, a área contábil passou a ter um centro de pesquisa nacional onde foram desenvolvidos trabalhos científicos na área (Tonetti, 2017).

Para regulamentar as normas contábeis, foi criado o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e os Conselhos Regionais de Contabilidade (CRC), em 1946 pelo Decreto Lei

9.295, definindo as atribuições profissionais do Contador. O artigo 12º do CFC decretava que para exercer legalmente a profissão, o profissional contábil deveria concluir o curso de Bacharelado em Ciências Contábeis, ser aprovado no exame de suficiência e ter o registro no CRC (Machado; Brunozi Júnior, 2021).

## 2.2 O PROFISSIONAL CONTÁBIL E SUAS ÁREAS DE ATUAÇÃO

Antes do avanço tecnológico, o contador era responsável apenas pelas atividades exercidas pelos guarda-livros, como a escrituração, atendimentos associados ao fisco e o controle do patrimônio das entidades. Após todos esses avanços no mercado de trabalho, esse profissional também sofreu modificações, desse modo, passaram a ser exigidas novas competências profissionais para adaptação juntos aos novos contextos econômicos, sociais, culturais e tecnológicos (Santos, 2021).

Vargas e Guth (2020) afirmam que o profissional contábil precisa compreender e se adaptar às modificações já que sua área lhe proporciona um leque extenso de funções que podem ser exercidas, assim, é fundamental a busca pelo conhecimento de forma mais abrangente para ter espaço no mercado de trabalho. Sendo assim, são exigidas algumas habilidades para este profissional, como: aprender uma nova língua, conhecimento sobre a contabilidade internacional, domínio e implementação de novas técnicas e ferramentas de sistemas fazem o profissional ter um diferencial sobre aqueles que apenas exercem as funções básicas da área.

As definições do perfil do profissional contábil ficaram específicas diante da globalização e das atuais exigências do mercado, dessa forma, ele pode ser definido como um homem que deve acumular conhecimentos. E esse profissional precisa compreender que para se ter uma boa remuneração, é necessário desenvolver um trabalho de qualidade, e que este se consegue

através do conhecimento, da qualificação. Tais profissionais precisam ser tecnicamente inteligentes, ter criatividade, proatividade, integridade, não ter medo de arriscar, não ser egoísta, boa capacidade de comunicação, compreensão do sistema econômico-financeiro, político e social, de forma regional e internacional. Sendo indispensável ainda o entendimento acerca dos aspectos técnicos dos negócios (Santos, 2022).

Para o regular exercício da profissão contábil, o contador deverá ter seu registro ativo no CRC, e para obtê-lo é necessário ir ao conselho de contabilidade do estado, com a aprovação no exame de suficiência e os documentos exigidos. Esses profissionais podem atuar nas mais diversificadas áreas, como em empresas privadas, instituições de ensino, órgãos públicos e de modo independente (Almeida; Bastos; Ferrarez, 2020).

Quanto às perspectivas profissionais, em relação aos campos de atuação oferecidos, Almeida, Bastos e Ferrarez (2020) destacam as áreas a seguir, no Quadro I:

Quadro 1- Possíveis áreas de atuação

Áreas de atuação	Função
Empresa	Contador Geral Auditor Interno Controller Contador Fiscal Contador Internacional
Independente	Auditor Independente Consultor Perito Contábil Escritório de Contabilidade
Ensino	Pesquisador Professor Escritor
Órgão público	Contador Público Fiscal de Tributos Oficial Contador Tribunal de Contas

Fonte: Adaptado de Almeida, Bastos e Ferrarez (2020)

Em concordância, Soares *et al.* (2019) relatam que existe uma variedade de ramos de atuação na área contábil, sendo o setor que mais proporciona oportunidades no mercado. Desse

*Pesquisas contemporâneas em contabilidade, v. 1.*

modo, existe a possibilidade de o contador trabalhar em qualquer empresa de outros países por causa da adoção das normas da IFRS.

A expectativa pode ser conceituada como o desejo de alcançar seus objetivos individuais, olhando para o futuro e relacionando os projetos individuais, pessoais e profissionais. De modo geral, os indivíduos estão movidos pelas perspectivas de suprir suas necessidades, muitas vezes de sobrevivência. Sendo assim, as Instituições de Ensino Superior (IES), precisam compreender as mudanças e atualizações do mercado de trabalho para instruir na decisão da futura profissão (Duarte; Souza Neto; Souza, 2019).

### **3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

O presente estudo objetivou-se em realizar uma análise das expectativas profissionais dos estudantes em fase de conclusão do curso de Ciências Contábeis. Como caracteriza Raupp e Beuren (2006) a pesquisa pode ser classificada quanto aos objetivos como descritiva, pois têm como objetivo primordial a descrição das características dos concluintes do curso de Ciências Contábeis sobre suas expectativas quanto ao mercado de trabalho.

O estudo caracteriza-se quanto à abordagem, como quantitativa, através do emprego de instrumentos estatísticos para a coleta e análise dos dados coletados, que garantem uma precisão nos resultados e evitam distorções (Fontelles *et al.*, 2009). Quanto aos procedimentos, classifica-se como um estudo de levantamento, pois houve a solicitação das informações de uma determinada população cujo desejava conhecer o comportamento sobre o problema estudado (Gil, 2018).

A coleta dos dados se deu através de um questionário aplicado presencialmente, em horário de aula, que estava dividido em duas etapas, onde na primeira, buscou a

caracterização do perfil dos respondentes, composta por 5 questões, e na caracterização da pesquisa, composta por 7 questões, objetivando entender as expectativas profissionais, as áreas de atuação pretendidas e as recompensas esperadas após a formação. O questionário foi adaptado das pesquisas de Rosa (2019) e Ferreira et al. (2019).

A amostra não probabilística e determinada por acessibilidade aos discentes que estavam presentes em sala de aula no momento da aplicação do instrumento de pesquisa, foi composta por cem alunos concluintes do curso de Ciências Contábeis que estão entre o 6º e 10º período, de duas universidades públicas da cidade de Mossoró/RN.

O tratamento dos dados foi realizado pelo *software Statistical Package for the Social Sciences (SPSS)* versão 21, utilizando técnicas de estatística descritiva e análise fatorial, objetivando o alcance do objetivo de pesquisa.

## 4 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

### 4.1 PERFIL DOS RESPONDENTES

Como mencionado anteriormente, a pesquisa tem como objetivo analisar as expectativas profissionais dos concluintes, que estão entre o 6º e 10º período dos cursos de Ciências Contábeis das duas universidades públicas de Mossoró/RN.

Nesta primeira parte está exposta a caracterização dos respondentes quanto a sua faixa etária, vínculo empregatício, renda mensal e o gênero, iniciando pela Tabela 1 abaixo.

Tabela 1 - Identificação do gênero

Gênero	Frequência	Percentual
Feminino	50	50%
Masculino	50	50%
<b>Total</b>	<b>100</b>	<b>100%</b>

Fonte: Dados da pesquisa (2023)

Na Tabela 1 demonstrou-se o gênero dos participantes, encontrando-se um equilíbrio entre os respondentes, com uma amostra de 50% do sexo feminino e 50% do sexo masculino. Esse equilíbrio pode ser encontrado na pesquisa de Silva e Nascimento (2019), onde 52,40% dos respondentes eram do sexo feminino e 47,60% do masculino. Lima (2022) também apresenta em seu trabalho valores aproximados com 56,2% eram mulheres e 43,8% eram homens. Já a pesquisa de Cardoso, Mallmann e Silva (2020) teve uma maior diferença percentual, onde o gênero feminino prevaleceu com 72% das respostas. Desse modo, pôde-se concluir que apesar do equilíbrio, o gênero feminino prevalece dentro das amostras. Logo após, foi analisada a faixa etária dos alunos, na Tabela 2.

Tabela 2 - Faixa etária

Idade	Frequência	Percentual
Até 20 anos	2	2%
De 21 a 25 anos	62	62%
De 26 a 50 anos	13	13%
De 31 a 35 anos	13	13%
De 36 a 40 anos	6	6%
Mais de 41 anos	4	4%
<b>Total</b>	<b>100</b>	<b>100%</b>

Fonte: Dados da pesquisa (2023)

Na Tabela 2 demonstra a faixa etária dos respondentes. Verifica-se que a maioria dos respondentes têm de 21 a 25 anos, correspondendo a 62% da amostra. No estudo de Santos *et al.* (2020), 65% dos respondentes tinham de 21 a 30 anos. Já na pesquisa de Rosa (2019), 54% tinham de 18 a 25 anos. A amostra de Tonetti (2017) corrobora com os resultados encontrados, afirmando que 95% tinham entre 20 e 25 anos. Assim, pode-se constatar que a maioria dos estudantes ingressaram na faculdade logo após o término do ensino médio. Após essas constatações, o vínculo empregatício pode ser observado na Tabela 3.

Tabela 3 - Vínculo empregatício

Vínculo empregatício	Frequência	Percentual
Não estou trabalhando	18	18%
Sou estagiário	28	28%
Atuo na área contábil	19	19%
Não atuo na área contábil	35	35%
<b>Total</b>	<b>100</b>	<b>100%</b>

Fonte: Dados da pesquisa (2023)

A Tabela 3 relata sobre os vínculos empregatícios, onde 35% dos alunos não estão atuando na área contábil. Resultados parecidos foram encontrados no trabalho de Soares *et al.* (2019) onde 42,1% trabalhavam em áreas diferentes da contabilidade. Já a pesquisa de Araújo e Oliveira (2019) apontou que 60% dos alunos atuavam na área contábil. Como também explanou a pesquisa de Tonetti (2017) onde 74% atuavam no setor da contabilidade. Depois de verificar o exposto anteriormente, pode-se ver qual a renda mensal predominante, observando a Tabela 4.

Tabela 4 - Renda mensal

Renda	Frequência	Percentual
Não tenho renda	25	25%
De 1 até 3 salários mínimos	70	70%
De 4 até 6 salários mínimos	3	3%
De 7 até 9 salários mínimos	2	2%
De 10 até 15 salários mínimos	0	-
De 16 salários mínimos acima	0	-
<b>Total</b>	<b>100</b>	<b>100%</b>

Fonte: Dados da pesquisa

A Tabela 4 demonstra que a maioria dos respondentes têm renda mensal de 1 a 3 salários mínimos, correspondendo a 70% da população entrevistada. Rosa (2019) corrobora o resultado da pesquisa mostrando que 67% de seus respondentes também recebiam a mesma remuneração. Além disso, Araújo e Oliveira (2019) também encontraram em suas análises que 41,8% tinham renda na faixa de 1 a 3 salários mínimos.

## 4.2 EXPECTATIVAS PROFISSIONAIS

Objetivando explicar sobre os fatores que proporcionaram a influência na escolha pelo curso de Ciências Contábeis, apresenta-se a Tabela 5.

Tabela 5 - Fatores que influenciaram a escolha do curso de Ciências Contábeis

<b>Fatores que influenciaram na escolha do curso</b>	<b>Frequência</b>	<b>Percentual</b>
Afinidade com o curso	34	34%
Influência familiar	14	14%
Estabilidade financeira	4	4%
Ótimo mercado de trabalho	21	21%
Outros	26	26%
<b>Total</b>	<b>100</b>	<b>100%</b>

Fonte: Dados da pesquisa (2023)

Existe uma gama de fatores que podem influenciar no momento de escolher o curso de graduação. Conforme as respostas dos alunos, a afinidade com o curso foi o fator relevante, com 34% de escolha, como mostra a Tabela 5 acima. Esse resultado corrobora com o encontrado na pesquisa de Caixeta (2021), onde 53,3% dos respondentes também demonstraram que a escolha foi norteada pela afinidade com a área. Já a amostra de Araújo e Oliveira (2019) tem resultado divergente, onde 61,4% afirmou que o amplo mercado de trabalho foi o responsável por influenciar a escolha. Segundo Tonetti (2017), a abrangente área de atuação também foi optada pela maioria, com 49% das respostas, seguida da identificação com a área, com 16%. Após a percepção anterior, está exposto na Tabela 6, qual a pretensão salarial almejada.

Tabela 6 - Pretensão salarial após concluir o curso

<b>Pretensão salarial</b>	<b>Frequência</b>	<b>Percentual</b>
Acima de 1 até 3 salários-mínimos	21	21%
Acima de 3 até 6 salários-mínimos	51	51%
Acima de 6 salários-mínimos	28	28%
<b>Total</b>	<b>100</b>	<b>100%</b>

Fonte: Dados da pesquisa (2023)

A Tabela 6 apresenta os resultados alcançados na pesquisa *Pesquisas contemporâneas em contabilidade, v. 1.*

em relação a pretensão salarial almejada após a conclusão do curso. A análise demonstrou que 51% pretende ter uma renda correspondente a acima de 3 até 6 salários-mínimos. Tais resultados convergem com os encontrados no trabalho de Rosa (2019) onde 54% esperam receber o mesmo montante. Como também, na pesquisa de Santos (2020), 39% desejam receber de 3 a 5 salários-mínimos. Diante do obtido anteriormente, foi indagado aos estudantes se eles pretendiam dar continuidade aos seus estudos, os dados obtidos estão na Tabela 7.

Tabela 7 - Pretende continuar os estudos?

<b>Renda</b>	<b>Frequência</b>
Não	8
Cursos profissionalizantes	21
Outra graduação	31
Especialização/MBA	29
Mestrado	14
Doutorado	10

Fonte: Dados da pesquisa (2023)

A tabela 7 demonstra a pretensão em relação à continuidade dos estudos, onde os respondentes podiam assinalar mais de uma opção. Portanto, foi possível identificar que fazer outra graduação foi a opção mais escolhida, com 31 respostas, seguidas dos cursos de especialização. O estudo de Moura, Souza e Duarte (2023) encontrou resultado semelhante, onde 28,1% dos respondentes também almejam fazer uma especialização. Já Almeida, Bastos e Ferrarez (2019), obtiveram que 87,20% desejam fazer especialização e 59,60% pretendem fazer outra graduação. Seguidamente, na Tabela 8, pode ser observado se o aluno se sente preparado para o mercado de trabalho.

Tabela 8 - Se considera preparado para o mercado de trabalho?

<b>Renda</b>	<b>Frequência</b>	<b>Percentual</b>
Não	48	48%
Sim	52	52%
<b>Total</b>	<b>100</b>	<b>100%</b>

Fonte: Dados da pesquisa (2023)

Em relação a se sentir preparado para o mercado de trabalho, a pesquisa revelou que 52% sentem-se preparados.

Cardoso, Mallmann e Silva (2020) vão de encontro com esse resultado onde 63% dos concluintes sentem confiança em encarar o mercado de trabalho. E, na pesquisa de Araújo e Oliveira (2019), 18,6% dos alunos que estão no 9º período, se consideram preparados para o mercado, já que ao final do curso, conseguem ter mais afinidade e desenvoltura com as áreas.

#### 4.3 ÁREAS DE ATUAÇÃO E RECOMPENSAS PROFISSIONAIS ESPERADAS

Buscando evidenciar as expectativas de atuação do objeto de estudo, optou-se por realizar a análise fatorial, que visa analisar relações entre as considerável número de variáveis latentes, como resumi-las em fatores (MATOS; RODRIGUES, 2019).

Dessa forma, apresenta-se a adequação da amostra, foram realizados os testes de kaiser-meyer-olkin (KMO) e Esfericidade de Bartlett, que representaram resultados de 0,680 e significância 0,000, respectivamente. Contudo, os achados de ambos demonstraram resultados satisfatórios, conforme embasamento de Hair Jr et al. (2010).

Além dos destes, observou-se ainda teste de variância explicada, tendo como método de extração os componentes principais, demonstrando o valor de explicação do agrupamento das variáveis e o número de fatores, agrupados pelos respondentes da pesquisa. O referido teste demonstrou resultado referente a 71,98, aceitável no entendimento de Hair Jr et al., (2010), foi evidenciado ainda o agrupamento das variáveis da pesquisa em quatro fatores, conforme demonstrado na Tabela 9.

Tabela 9 - Agrupamento das variáveis e composição dos fatores

Variáveis	Fator 1	Fator 2	Fator 3	Fator 4
Concurso na área contábil			,851	
Concurso em qualquer área			,768	
Montar escritório de contabilidade		,600		
Atuar como		,619		

consultor contábil		
Atuar como perito contábil	,873	
Atuar como controller	,792	
Atuar como auditor interno/externo	,850	
Contador em empresa privada de pequeno/médio porte	,874	
Contador em empresa privada de grande porte	,890	
Não quero trabalhar na área contábil		,704
Ainda não sei o que fazer quando concluir o curso		,847

Método de extração: *Varmax* com normalização de Kaiser  
 Fonte: Dados da Pesquisa (2023)

Em virtude das cargas fatoriais das variáveis V04 - Atuação no ensino e pesquisa na área contábil e V05- Conduzir os negócios da família, apresentarem valores inferiores a 0,400, sendo assim, as mesmas foram excluídas da análise, conforme preconiza Figueiredo Filho e Silva Júnior (2010). Destaca-se ainda que a variável com maior carga fatorial, compreende a V11 - contador em empresa privada de grande porte, dessa forma, Ferreira *et al.* (2019) demonstrou em seu estudo um resultado de 56% de interesse nessa área também. Barbosa e Marquês (2018) afirmam que para o ramo empresarial, espera-se que o contador contribua com projeções e planejamentos para um bom futuro para entidade. Após essa constatação, é possível verificar as áreas de atuação pretendidas (Tabela 10).

Tabela 10 - Média e erro desvio da área de atuação

Variáveis	Média	Erro Desvio
Fiscal e Tributária	3,74	1,32
Auditoria	3,71	1,35
Gestão Financeira	3,65	1,25
Contabilidade geral/financeira	3,58	1,31
Contabilidade Pública	3,46	1,48
Controladoria	3,30	1,40
Perícia	3,28	1,49
Trabalhista	3,13	1,50

Fonte: Dados da Pesquisa (2023)

As áreas de atuação que obtiveram maior interesse pelos respondentes foram a Fiscal e Tributária, Auditoria e Gestão Financeira, respectivamente, conforme a Tabela 10. Esses resultados corroboram com os estudos de Santos *et al.* onde 35% dos concluintes demonstram interesse na área fiscal e tributária e 25% na auditoria contábil. Já Araújo e Oliveira (2019) encontraram que 15,80% tem interesse na contabilidade tributária e em auditoria foram 13,90%. Outros resultados que estão relacionados foram os obtidos por Ferreira (2019), onde 61% explanaram interesse na área financeira e 60% na auditoria. Além disso, pode ser analisado quais as recompensas profissionais almejadas, na Tabela 11.

Tabela 11 - Média e erro desvio da área das recompensas profissionais esperadas

<b>Variáveis</b>	<b>Média</b>	<b>Erro Desvio</b>
Realização e crescimento pessoal	4,56	9,87
Crescimento profissional	4,55	0,87
Bom salário e demais benefícios	4,52	0,84
Estabilidade no emprego	4,45	0,90
Prêmios por produtividade	4,16	1,04
Trabalho em equipe	4,10	1,07
Participação nos lucros	4,05	1,20
Status e prestígio	3,70	1,21
Auxílio educação	3,36	1,37

Fonte: Dados da Pesquisa (2023)

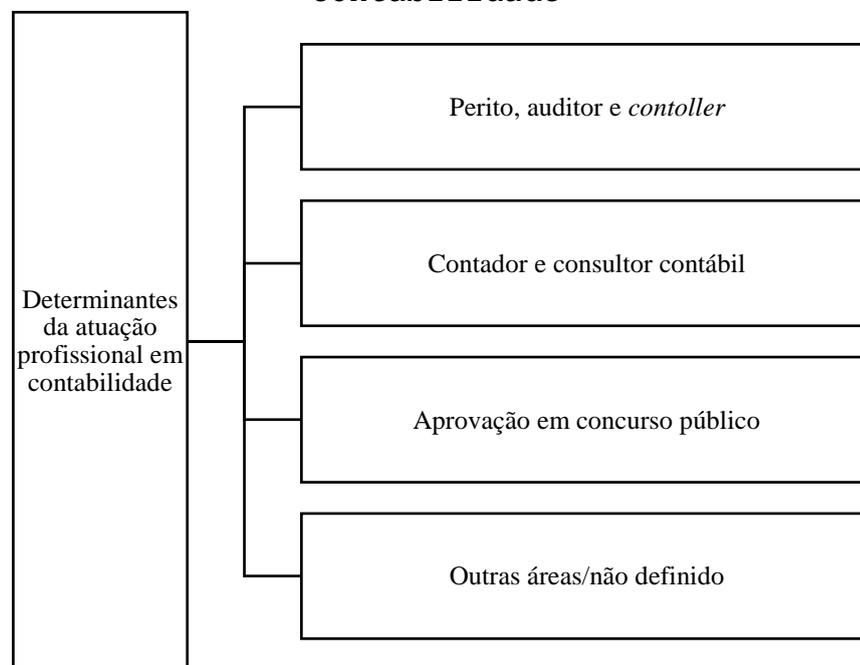
A Tabela 11 exhibe as recompensas profissionais esperadas pelos alunos. Nela, é possível observar que a realização e o crescimento pessoal são as mais esperadas, seguida do crescimento pessoal e de bons salários e benefícios. Tais resultados vão de encontro com o trabalho de Ferreira (2019), onde 98% esperam ganhar um bom salário e 96% querem ter realização e crescimento pessoal. Cardoso, Mallmann e Silva (2020) obtiveram em seus resultados que 65% almejam o crescimento profissional e 25% pretendem o aumento da renda. Ao questionar os respondentes de seu estudo, Almeida, Santos e

Mucillo (2023) concluiu que 34,78% tem pretensão de obter o crescimento profissional e 27,54% a elevação da renda.

#### 4.4 FATORES DETERMINANTES DA ATUAÇÃO PROFISSIONAL EM CONTABILIDADE

Em seguida, observa-se os fatores determinantes da atuação profissional em contabilidade (Figura 1).

Figura 1 - Fatores determinantes da atuação profissional em contabilidade



Fonte: Dados da Pesquisa (2023)

O fator 1 é definido por Santos e Tabosa (2019) que afirmam que o perito atua no desenvolvimento do laudo pericial a pedido de um juiz ou de um parecer caso seja solicitado, em caso extrajudicial, por uma parte envolvida. Para fazer esse laudo, o profissional utiliza técnicas contábeis que se aplicam à perícia, com o intuito de fornecer uma posição positiva ou negativa. Desse modo, esse profissional carrega uma significativa responsabilidade em seu parecer, já que nele estão envolvidos interesses e valores, além de sua idoneidade moral. O autor afirma ainda que, para a realização do laudo e do

parecer pericial existem alguns requisitos técnicos e científicos. O perito tem como objetivo fornecer esclarecimentos verdadeiros, imparciais e confiáveis, através de informações fidedignas presentes no laudo (Moura; Sousa e Duarte, 2023).

Ainda no Fator 1, tem-se o *Controller*, que é responsável por fornecer estratégias para a administração, desenvolvidas através de uma análise crítica, já que esse profissional possui conhecimento sobre a legislação. Ele pode desempenhar funções, como: planejamento do controle, produção de relatórios para o governo, avaliação econômica, assessoramento, dentre outras. Por isso, ele deve ser de alto nível na empresa, precisa ter uma visão proativa e ser responsável pelo andamento da organização (Caixeta, 2021; Moura, Souza e Duarte, 2023).

O último fator 1, é definido por Lima (2022) onde aponta que o serviço de auditoria está diretamente ligado à avaliação e consultorias com enfoque na melhoria das operações da organização, auxiliando no êxito dos objetivos da organização e eficiência dos processos de gerenciamento de risco e controle, além de buscar evitar que irregularidades e tomadas de decisões erradas aconteçam. A auditoria interna está relacionada diretamente com a empresa auditada, pois é desenvolvida por profissionais da própria empresa. A auditoria externa é executada por profissionais que não possuam vínculos com a entidade, eles são responsáveis por emitir parecer técnico a respeito das adequações das demonstrações. E por fim, tem-se o auditor fiscal, que averigua o recolhimento apropriado e regular dos tributos (Soares et al. 2019).

O fator 2 é composto pelo profissional contador e o consultor contábil. O contador se responsabiliza pelo patrimônio da organização, coletando e validando as informações, como também fornecendo-as para a administração, quando necessário, evitando o erro nas decisões que forem tomadas (Rocha; Barbosa, 2019). Já o consultor contábil, se

encarrega de verificar e sugerir aos seus clientes as melhores formas para atender o mercado, ajudando nas tomadas de decisões estratégicas através de um planejamento minucioso, como também, compete a esse profissional a correção de erros no administrativo (Santos; Tabosa, 2019).

Já o fator 3, que apresenta os concursos públicos, é definido por Soares *et al.* (2019), que diz que a contabilidade do setor público é responsável por administrar os fenômenos que acometem as situações orçamentárias, financeiras e patrimoniais da união, estados e Distrito Federal e municípios. Nesse ramo, os concursos públicos acabaram se tornando o meio de garantir uma estabilidade e ótima remuneração. Para isso, os candidatos devem realizar provas, na qual serão classificados os que obtiverem o melhor desempenho (Catunda, 2021).

O fator 4 compõe-se pelas outras áreas de atuação, já que o mercado contábil oferece inúmeras áreas, dentre elas, tem-se: Analista Financeiro, Contador Público, Fiscal de Tributos, Professor, Pesquisador. Portanto, pode-se afirmar que esta área é uma das mais vantajosas, pois, além das variadas opções de carreira, o curso de graduação ainda é de baixo custo e as remunerações oferecidas são altas (Rocha; Barbosa, 2019).

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

O objetivo deste estudo foi analisar as expectativas profissionais dos alunos concluintes do curso de Ciências Contábeis. Para que fosse possível atingir esse propósito, foi aplicado um questionário contendo 12 perguntas, a 100 alunos, nas duas instituições públicas de ensino superior da cidade de Mossoró/RN, que são a Universidade do Estado do Rio Grande Do Norte - UERN e a Universidade Federal Rural do Semiárido - UFERSA. Baseando-se nos resultados obtidos na pesquisa, é possível constatar que o resultado foi conquistado.

Os resultados encontrados relacionados a identificação do

perfil dos respondentes, demonstram um equilíbrio, com resultado de 50% para ambos os sexos, em relação ao gênero. Em sua maioria, com 62%, os alunos têm faixa etária entre 21 e 25 anos, 35% ainda não atuam na área contábil, 70% tem renda mensal de 1 até 3 salários mínimos.

No que se refere às expectativas profissionais futuras, a maioria declarou que o principal fator para a escolha do curso foi a afinidade com o mesmo. Evidencia-se também a pretensão salarial de acima de 3 até 6 salários mínimos, como a mais almejada, com 51% de escolha dos alunos, que pretendem, em sua maioria, continuar os estudos fazendo uma nova graduação e 52% declaram-se preparados para a inserção no mercado de trabalho.

No tocante às áreas de atuação desejadas e as recompensas esperadas, os acadêmicos declararam que ser contador em empresa privada de grande porte é a função com mais expectativas de ingresso profissional. A Contabilidade Fiscal e Tributária, a Auditoria e a Perícia foram as áreas que obtiveram maiores resultados sobre o ramo de atuação desejado. Além disso, os concluintes declararam que a realização e o crescimento pessoal, o crescimento profissional e bons salários, respectivamente, são as recompensas mais esperadas para seu futuro. E em se tratando dos fatores determinantes para a atuação profissional em contabilidade, destacam-se principalmente as funções de Perito, Auditor e *Controller*.

O trabalho visa entender quais são as intenções, perante o futuro profissional, dos acadêmicos concluintes, permitindo que tanto as instituições, como as empresas e gestores, tracem um perfil dos futuros profissionais que estarão disponíveis para o mercado de trabalho, proporcionando um conhecimento sobre fatores relevantes como a média salarial desejada e as áreas de maior interesse de especialização e atuação.

Todavia, no que diz respeito às contribuições sociais, esse estudo pode auxiliar no desenvolvimento profissional dos alunos ingressantes ou que desejam ingressar no curso de

contabilidade, trazendo informações para os que se interessam por seguir na área. Cientificamente, apresenta contribuições úteis para a progressão da literatura, além de trazer entendimento sobre as áreas de maior foco dos alunos, de modo que as instituições de ensino possam promover melhorias e adaptações na grade, bem como nos métodos utilizados contribuindo assim para uma preparação de excelência para o mercado de trabalho.

Como limitações desta pesquisa pôde-se destacar que, apesar de estarem nos períodos finais do curso, a maior parte dos alunos questionados ainda não tinham tido contato com todas as disciplinas sobre as áreas disponibilizadas no mercado contábil. Sugere-se para pesquisas futuras uma abrangência na amostra, de modo que ela possa ser integrada por alunos de instituições privadas da cidade, como também com egressos desses cursos que já adentraram o mercado de trabalho, a fim de conhecer as suas expectativas foram atingidas.

## **REFERÊNCIAS**

ALMEIDA, A. L. dos S. SANTOS, M. A. A. dos. MUCILLO, F. M. Expectativas e Dificuldades Encontradas pelos Egressos e Concluintes do Curso de Contabilidade para Inserção no Mercado de Trabalho. **Revista Ciências Sociais em Perspectiva**, v. 22, n. 42-1º Sem. 2023.

ALMEIDA, A. J. A.; BASTOS, I. Y. O.; FERRAREZ, L. G. **Uma análise da perspectiva profissional dos graduandos e graduados do curso de ciências contábeis frente ao mercado de trabalho brasileiro**. 2020. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Centro Universitário de Várzea Grande, 2020. Disponível em: <https://repositoriodigital.univag.com.br/index.php/cic/article/download/1229/1176>. Acesso em: 24 jan. 2023.

ARAÚJO, J. A. D.; OLIVEIRA, K. C. **Perfil e perspectiva da profissão contábil para os alunos de ciências contábeis da ufersa**. 2019. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Federal Rural do Semi-Árido, Mossoró, 2019. Disponível em: <https://repositorio.ufersa.edu.br/handle/prefix/3397>. Acesso em: 16 mar. 2023.

BRASIL. Lei nº 9.295, DE 27 DE MAIO DE 1946. Cria o Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do Contador e do Guarda-livros, e dá outras providências. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/del9295.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del9295.htm). Acesso em: 9 ago. 2023.

CAIXETA, L. L. Profissão do contador: análise das intenções dos formandos em ciências contábeis na escolha da área de laboração no mercado de trabalho. **Revista do Fórum Gerencial**, v. 1, n. 3, 2021.

CARDOSO, K. S.; MALLMANN, J. F.; SILVA, F. M. Expectativa dos alunos do curso de ciências contábeis do cesuca centro universitário referente ao mercado de trabalho. **Gestão Contemporânea: Revista de Negócios do Cesuca**, Cachoeirinha, v. 4, ed. 5, p. 22 - 46, 2020.

CARVALHO, A. F.; GOMES, V. de S. **A era digital e suas contribuições para a contabilidade: Evolução histórica dos processos contábeis**. 2018. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade do Estado do Amazonas, 2018. Disponível em: <http://177.66.14.82/handle/riuea/1063>. Acesso em: 24 jan. 2023.

DUARTE, L. B. M.; SOUZA NETO, M. O. de; SOUZA, J. M. **Expectativas profissionais: um estudo com discentes do curso do ciências contábeis**. 2019. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Federal Rural do Semi-Árido, Mossoró, 2019. Disponível em: [https://repositorio.ufersa.edu.br/bitstream/prefix/6354/1/L%C3%ADsiasBMD\\_ART.pdf](https://repositorio.ufersa.edu.br/bitstream/prefix/6354/1/L%C3%ADsiasBMD_ART.pdf). Acesso em: 15 mar. 2023.

FIGUEIREDO FILHO, D. B.; SILVA JÚNIOR, J. A. Visão além do alcance: uma **data** introdução à análise fatorial. **Revista Opinião Pública**, v. 16, n. 1, p. 160 - 185, 2010.

FONTELLES, M. J. SIMÕES, M. G.; FARIAS, S. H.; FONTELLES, R. G. S. Metodologia da pesquisa científica: diretrizes para a elaboração de um protocolo de pesquisa. **Revista paraense de medicina**, v. 23, n. 3, p. 1-8, 2009.

GIL, A. C. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

HAIR JR., J. F.; BLACK, W. C.; BARDIN, B.J.; ANDERSON, R. E. **Multivariate analysis**, 7 ed. Prentice Hall, New Jersey, 2010.

IUDÍCIBUS, S.; MARION, J. C. **Introdução à teoria da contabilidade para o nível de graduação**. São Paulo: Atlas,

*Pesquisas contemporâneas em contabilidade, v. 1.*

2007.

LIMA, C. T. **A expectativa dos discentes em ciências contábeis e a realidade do mercado de trabalho: um enfoque na auditoria.** 2022. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, 2023. Disponível em: <https://repositorio.ufu.br/handle/123456789/36916>. Acesso em: 14 mar. 2023.

MACHADO, L. V.; BRUNOZI JÚNIOR, A. C.. **Fatores Motivadores e Limitadores à Escolha e à Atividade da Profissão Contábil pelas Mulheres.** Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade, 18, 2021. Disponível em: <https://congressosp.fipecafi.org/anais/21UspInternational/ArtigosDownload/3158.pdf>. Acesso em: 2 fev. 2023.

MATOS, D. A, S; RODRIGUES, E. C. **Análise fatorial**, Brasília: Enap, 2019.

MORAIS, C. F.; ARANTES, V. A. **Expectativas acadêmicas dos ingressantes em ciências contábeis: estudo entre instituições de ensino públicas e privadas.** Congresso UFU de Contabilidade, 4, 2021, Uberlândia. Disponível em: <https://eventos.ufu.br/sites/eventos.ufu.br/files/documentos/contufu2021.completo0110.pdf>. Acesso em: 22 nov. 2022.

MOURA, L. N.; SOUZA, J. M.; DUARTE, C. A. A. Perspectivas dos discentes de Ciências Contábeis em relação ao mercado de trabalho. **Revista Paraense de Contabilidade**, V.8, e9, p. 1-17, 2023.

MOURA, M. M. S. G.; LIMA FILHO, R. N. A percepção dos alunos do curso de ciências contábeis quanto a sua formação acadêmica em relação ao mercado de trabalho. **Brazilian Journal of Development**. v. 5, n. 1, p. 386-415, jan. 2019.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. **Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais.** In. BEUREN, Ilse Maria. (Org). Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2006.

ROCHA, L. F. **O MERCADO DE TRABALHO CONTÁBIL E AS TENDÊNCIAS PARA A PROFISSÃO DO CONTADOR.** 2019. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Associação Educativa Evangélica, Anápolis, 2019. Disponível em: <http://45.4.96.19/bitstream/aee/10749/1/Trabalho%20de%20Conclus%C3%A3o%20de%20Curso%20-%20Lucas%20Faustino%20Rocha%202019-2.pdf>. Acesso em: 11 ago. 2023.

ROSA, A. V. **Expectativas profissionais dos alunos ingressantes**

*Pesquisas contemporâneas em contabilidade, v. 1.*

**e concluintes do curso de Ciências Contábeis da Universidade de Caxias do Sul. 2019.** Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade de Caxias do Sul, Caxias do sul, 2019. Disponível em:  
<https://repositorio.ucs.br/xmlui/handle/11338/5315>. Acesso em: 22 nov. 2022.

SANTOS, L. T. S.; BARBOSA, E. A. **A história da contabilidade: origem e evolução.** 2019. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Evangélica de Goiás, 2019. Disponível em:  
<http://repositorio.saolucas.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/2759/ERIC%20CLEPTON%20MIRANDA%20DE%20SOUZA%20-%20ORIGEM%20E%20EVOLU%C3%87%C3%83O%20DA%20CONTABILIDADE%20NO%20BRASIL.pdf?sequence=1>. Acesso em: 2 fev. 2023.

SANTOS, L. T. F.; TABOSA, M. C. de O. O mercado contábil e os novos rumos da contabilidade: uma análise da percepção dos alunos concluintes. **Revista Campo Do Saber**, v. 6, ed. 2, 2020.

SANTOS, M. H. dos. **Perfil e análise das expectativas acadêmicas e profissionais: um estudo aplicado ao corpo discente do curso de Ciências Contábeis da Universidade de Caxias do Sul.** 2019. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade de Caxias do Sul, Caxias do sul, 2019. Disponível em:  
<https://repositorio.ucs.br/xmlui/bitstream/handle/11338/4337/TC%20Mary%20Helen%20dos%20Santos.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 25 jan. 2023.

SANTOS, S. C. S. **FATORES QUE MOTIVAM A ESCOLHA E PERMANÊNCIA NO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS: a perspectiva discente.** 2021. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, 2021. Disponível em:  
<https://repositorio.ufu.br/bitstream/123456789/33921/1/FatoresEscolhaPerman%C3%Aancia.pdf>. Acesso em: 15 mar. 2023.

SILVA, J. de S.; NASCIMENTO, Í. C. S. **Perspectivas de atuação profissional dos discentes de ciências contábeis de Mossoró-RN em função do gênero.** 2019. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Federal Rural do Semi-Árido, Mossoró, 2019. Disponível em:  
<https://repositorio.ufersa.edu.br/handle/prefix/3404>. Acesso em: 16 mar. 2023.

SOARES, E. F. J.; VALDEVINO, R. Q. S.; DE QUEIROZ, R. S.; DE OLIVEIRA, A. M. Perspectivas dos graduandos em ciências contábeis em relação ao mercado de trabalho. **Anais do Congresso Brasileiro de Custos**, 2019. Disponível em:  
<https://anaiscbc.abcustos.org.br/anais/article/view/4706>. Acesso em: 16 jan. 2023.

SOUZA, E. C. M.; SOUZA, E. de M. **Origem e evolução da contabilidade no Brasil**. 2018. Trabalho de Conclusão de Curso - Graduação em Ciências Contábeis - Centro Universitário São Lucas, Porto Velho, Rondônia, 2018. Disponível em: <http://repositorio.saolucas.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/2759/ERIC%20CLEPTON%20MIRANDA%20DE%20SOUZA%20-%20ORIGEM%20E%20EVOLU%C3%87%C3%83O%20DA%20CONTABILIDADE%20NO%20BRASIL.pdf?sequence=1>. Acesso em: 2 fev. 2023.

TONETTI, K. F. **A perspectiva dos ingressantes e concluintes do curso de ciências contábeis da Unesc em relação ao seu futuro profissional**. 2017. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade do Extremo Sul Catarinense, Criciúma, 2017. Disponível em: <http://repositorio.unesc.net/handle/1/5825>. Acesso em: 22 nov. 2022.

VARGAS, A. F.; GUTH, S. C. **A CONTABILIDADE DO FUTURO: os bacharéis e o mercado de trabalho**. 2020. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade de Caxias do Sul, 2020. Disponível em: <https://repositorio.ucs.br/xmlui/bitstream/handle/11338/9478/TC%20Alice%20Fontana%20de%20Vargas.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 15 mar. 2023.

VASCONCELOS, L. R. W. **Expectativas profissionais dos alunos ingressantes e concluintes do curso de Ciências Contábeis da Universidade de Caxias do Sul**. 2022. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Federal do São Luís, 2022. Disponível em: <https://monografias.ufma.br/jspui/handle/123456789/5782>. Acesso em: 22 nov. 2022.



## Capítulo 02

### ESTRATÉGIAS DE ENSINO APLICADAS NA ÁREA CONTÁBIL: UM ESTUDO COM DISCENTES DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**Lucas André de Medeiros Dantas**

Graduado em Ciências Contábeis

**Wênika Preston Leite Batista da Costa**

Pós-doutorado em Ciências Contábeis

E-mail: wenykaleite@uern.br

**Jandeson Dantas da Silva**

Doutorado em Ciências Contábeis

E-mail: jandesondantas@uern.br

**Sérgio Luiz Pedrosa Silva**

Doutorado em Geografia

E-mail: sergiopedrosa@uern.br

**Geison Calyo Varela de Melo**

Doutorando em Administração e Controladoria

E-mail: geisoncalyo@hotmail.com

**Ítalo Carlos Soares do Nascimento**

Doutorando em Administração e Controladoria

E-mail: italocarlos25@gmail.com

#### RESUMO

Este estudo teve como objetivo analisar as principais estratégias que são aplicadas no ensino do curso de Ciências Contábeis, e quanto à sua eficiência. Quanto aos métodos, a pesquisa adotou caráter descritivo e quantitativo, tendo como instrumento um levantamento realizado por meio de um questionário presencial e *online*, que contou com uma amostra final de 86 discentes pertencentes a uma IES (Instituição de ensino superior) pública, este estudo utilizou-se da análise de dados por meio de técnicas de estatística descritiva. Os resultados foram divididos em 5 fatores que englobam 39 variáveis que estão relacionadas às estratégias de ensino utilizadas no ensino contábil. A partir dos achados, identificou-se que uma flexibilização e diversificação nas formas de estudo é um caminho mais benéfico para a formação dos discentes, algo que podemos notar com o alto grau de concordância em variáveis como "Facilita o aprendizado", "Auxilia na fixação do conteúdo", na "Aproximação da teoria à

*Pesquisas contemporâneas em contabilidade, v. 1.*

prática”, “Dinamicidade”, e “Desperta o interesse”. Desta forma torna o processo de formação do discente mais coeso e estruturado, pois tem maior grau de interação na sala de aula, assim, o processo se torna mais interessante e motivador para o aluno, fazendo com que o mesmo busque se desenvolver acadêmica e profissionalmente. Assim, o estudo possibilitou compreender melhor as estratégias de ensino aplicadas em sala de aula no curso de Ciências Contábeis, quanto a sua eficiência e como as teorias atreladas ao mesmo impactam no aprendizado dos discentes. Destarte, pode ser utilizado para que as IES possam analisar seu sistema de estudo e se ajustar a moldes mais eficientes, elevando assim a qualidade de formação dos seus estudantes.

**Palavras-Chave:** Eficiência; Contabilidade; Discentes; Ensino

#### **ABSTRACT**

This study aimed to analyze the main strategies applied in the teaching of the Accounting Sciences course and their efficiency. Regarding the methods, the research adopted a descriptive and quantitative nature, using a survey conducted through both in-person and online questionnaires, with a final sample of 86 students from a public University. This study utilized data analysis through descriptive statistical techniques. The results were divided into 5 factors encompassing 39 variables related to the teaching strategies used in accounting education. From the findings, it was identified that a flexibilization and diversification in the study methods are a more beneficial path for the students' formation, as evidenced by the high degree of agreement in variables such as "Facilitates learning", "Aids in content retention", "Theory to practice approach", "Dynamism", and "Awakens interest". Thus, it makes the process of student formation more cohesive and structured, as there is a higher degree of interaction in the classroom, making the process more interesting and motivating for the student, leading them to seek academic and professional development. Therefore, the study made it possible to better understand the teaching strategies applied in the classroom in the Accounting Sciences course, regarding their efficiency and how the theories related to it impact the students' learning. Therefore, it can be used for Universities to analyze their study system and adjust to more efficient molds, thus raising the quality of their students' education.

**Keywords:** Efficiency; Accounting; Students; Teaching

## 1 INTRODUÇÃO

Nas Instituições de Ensino Superior (IES), torna-se comum a observância das opiniões dos docentes quanto às metodologias de ensino do estudo contábil utilizadas em sala de aula, assim como as estratégias e abordagens para com os discentes, porém, em contrapartida se deve compreender também o posicionamento daqueles que são o alvo primário da absorção do conteúdo. Dessa forma, quando se coloca em pauta uma disciplina específica, o discente espera do professor um destaque em sua atuação, pois o mesmo será um modelo profissional ao qual é esperado uma transmissão de conhecimentos e métodos para que se obtenha proeminência no mercado de trabalho (Mazzioni, 2013).

Nesta perspectiva, destaca-se a abordagem de que o posicionamento ideal para formação do conhecimento da competência humana é ocupado pela universidade (ou qualquer IES) (Morozini *et al.*, 2007). Além da Universidade, os docentes também acompanham as mudanças ocorridas no mercado, considerando que estes fatos influenciam o processo de ensino-aprendizagem (Mazzioni, 2009). Assim, as atividades do docente são caracterizadas pelo desafio perene em vincular as relações interpessoais com os discentes, enquanto o processo de ensino-aprendizagem se mantém articulado, além de que os métodos utilizados cumpram os objetivos estabelecidos (Chiu, 2020; Mazzioni, 2013; Moreira *et al.*, 2023).

Logo, a realidade estabelece um ciclo, onde a necessidade e evolução do mercado molda o conteúdo relevante de estudo, que também está em constante mudança, por se tratar de uma ciência social, que por sua vez requer estratégias úteis ao ensino. Dessarte, o objetivo do curso de Ciências Contábeis é capacitar os alunos para ingressarem no mercado de trabalho com as habilidades necessárias para lidar com diversas situações que surgem devido a mudanças no cenário político, socioeconômico e social (Martins; Espejo; Frezatti, 2015).

De forma semelhante, a sinergia entre o currículo, os conteúdos e as disciplinas, juntamente com as estratégias de ensino adotadas, capacitam o docente a tornar sua atuação em sala de aula mais dinâmica (Palma; Queiroz, 2006). Além disso, essa integração proporciona uma simplificação do processo de ensino-aprendizagem. Assim como, é afirmado que uma escolha adequada dos métodos de ensino se configura como uma etapa essencial da profissão do docente moderno, consoante essa situação, uma ferramenta que pode auxiliar tal perspectiva, seria o uso da metodologia ativa, onde observa-se que há uma melhora no desempenho das notas dos discentes (Frezatti et al., 2016; Godoi, 2018).

Neste sentido, após se investigar a metodologia ativa *Problem Based Learning* (PBL) dentro do viés do ensino contábil, mas na observância da percepção docente, foi constatado após análises qualitativas, diante de entrevistas semiestruturadas com os mestres que já haviam utilizado essa metodologia e chegou-se à conclusão de que muitos só conhecem essa técnica após se tornarem docentes, explicitando assim um déficit na formação desses profissionais (Vendramin et al., 2018).

Em contrapartida a essa atualização do modo de ensino, no estudo conduzido por Silva et al. (2014), o foco estava na identificação da abordagem educacional empregada em uma instituição de ensino superior pública em Salvador. A amostra para o estudo consistiu em 210 estudantes que participaram de um questionário. Os resultados trouxeram à tona que os docentes da IES tendem a preferir estratégias de ensino tradicionais, como a aula expositiva e o seminário, enquanto práticas como debates, PBL e estudos de caso foram menos adotadas. Além disso, a pesquisa constatou que os recursos mais utilizados pelos professores para ministrar as aulas são o projetor multimídia e o retroprojetor.

Sob essa análise, a temática norteadora da pesquisa é a seguinte: quais são as principais estratégias de ensino

utilizadas na educação contábil, e que desenvolvem maior eficiência, na percepção dos discentes do curso de Ciências Contábeis? Sendo assim, o objetivo geral é identificar, na observância dos discentes do curso de Graduação de Ciências Contábeis de Mossoró - RN, quais as principais estratégias de ensino utilizadas na educação contábil, e que fornecem maior eficácia ao aprendizado.

Portanto, sabendo-se que o ensino é uma troca de conhecimento entre docente e discente, existe uma preocupação com a transmissão do mesmo. Consoante essa situação, temos que o local de uma IES é um compilado de diversas relações interpessoais, as quais podemos dar destaque a de docente-discente como uma das consideráveis (Anunciação; António; Manuel, 2015). Destarte, o estudo é justificável pela relevância que existe em identificar se as estratégias/técnicas aplicadas em sala de aula estão sendo as eficazes, podendo contribuir para uma discussão sobre a temática e fornecer informações para os gestores das IES tomarem as melhores decisões quanto a otimização desses métodos. Assim, a pesquisa busca entender se as estratégias que são utilizadas para aplicação do conteúdo contábil, nas salas de aula das IES da cidade de Mossoró são efetivas, assim, procurando otimizar o ensino da disciplina, melhorando a aptidão dos futuros contadores na área, e da qualidade de ensino.

Este trabalho se encontra estruturado em cinco partes, sendo a primeira, esta introdução, que apresenta uma contextualização de Estratégias de Ensino Aplicadas na Área da Contabilidade, assim como o problema, objetivos do trabalho e justificativa. A segunda parte será disposto o desenvolvimento teórico, onde será apresentado um histórico sobre Estratégias de Ensino Aplicadas na Área da Contabilidade, e também os estudos correlatos que servirão de base para a pesquisa. A terceira seção apresenta a metodologia utilizada, indicando o percurso metodológico para o alcance do objetivo.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 ENSINO CONTÁBIL

O ensino contábil possui como principal objetivo desenvolver profissionais com conhecimentos, habilidades e valores para atuação no campo profissional da ciência contábil (Ott *et al.*, 2011).

Sob essa análise, o professor de ensino superior é responsável por tomar diversas decisões relacionadas à sua atuação, como a definição dos objetivos a serem alcançados pelos estudantes na disciplina, o conteúdo programático a ser ministrado no curso, as estratégias e recursos adotados, bem como os critérios de avaliação. Essas decisões constituem o processo de planejamento de ensino, que é um fator essencial para o sucesso do trabalho docente (Gil, 2005).

Nesse viés, no atual mercado, é necessário adotar práticas contábeis relevantes e apropriadas às demandas emergentes da gestão em um contexto altamente competitivo. Além disso, destaca-se a participação ampliada do profissional contábil no processo decisório das organizações. Nesse sentido, os profissionais de contabilidade devem buscar a aquisição de novos conhecimentos e habilidades que os capacitem a desempenhar atividades voltadas à gestão empresarial (Leal; Borges, 2015).

Todavia, devido aos docentes optarem em maioria dos casos pela utilização da metodologia tradicional, reduz o discente a uma função apenas de ler, ver e ouvir o que lhe é ensinado, assumindo uma posição de passividade. Assim, o docente é sintetizado a uma figura apenas de transmissão de conhecimento, dessa forma, forçando uma passividade no ensino por parte dos alunos, até que ocorra a exigência de alguma proatividade (Vendramin *et al.*, 2018).

Consoante, ressalta-se a existência de contradições no tocante à prática contábil, observando-se ainda pouca utilização de novas técnicas, embora os gestores possuam elementos modernos à disposição (Guerreiro; Pereira; Rezende, 2005). Em contrapartida, a utilização de técnicas ativas, através de práticas também ativas nas salas de ensino, pode ser um mecanismo dos discentes obterem uma formação no âmbito gerencial e pessoal, de forma a extrapolar os conteúdos curriculares (Leão Júnior; Brito; Oliveira, 2018).

## 2.2 MÉTODOS, TÉCNICAS E ESTRATÉGIAS DE ENSINO

Com as mudanças nos métodos de ensino ao decorrer do tempo, metodologias ativas, de forma especial a sala de aula invertida, a aprendizagem baseada em problemas, a aprendizagem baseada em equipes, a aprendizagem baseada em projetos, dentre outras, despertam funções estimulantes quanto às habilidades de leitura e escrita no viés do ensino superior (Pereira; Siede; Silva, 2017).

Um dos métodos estudados para desempenho satisfatório em sala de aula é o *Problem Based Learning* (PBL), o mesmo trata-se de uma abordagem de ensino-aprendizagem empregada na sala de aula, na qual o papel ativo do professor é substituído, dando lugar ao aluno como principal vertente no processo de aprendizado (Moreira *et al.*, 2023). Essa metodologia se destaca pelo uso de desafios concretos, tanto reais quanto criados, que possuem relevância profissional. Esses desafios se tornam o foco de estudo dos alunos, promovendo uma abordagem prática e envolvente, desta forma quebrando a monotonia tradicional (Frezatti; Martins, 2016).

De forma harmônica com essa inversão de papéis, não seguindo um modelo pré-moldado, tem-se inversão da sala de aula, a qual ocorre de seguindo a necessidade do docente, sendo adaptada de acordo com o contexto ao qual a realidade da turma

está estabelecida. Nesta forma de ensino, os discentes são expostos aos conteúdos antes do encontro presencial por meio de recursos como vídeos e leituras. Dessa forma, o tempo em sala de aula é então dedicado a atividades práticas, permitindo que os alunos aperfeiçoem o que absorveram previamente. Sendo assim, o professor mantém sua função primordial, orientando os alunos em sua jornada de descoberta sobre como compreender e aplicar os conhecimentos recém-adquiridos, promovendo, desta forma, uma compreensão e integração profunda e eficaz desses conhecimentos (Bergmann, 2016).

Em contrapartida às novas técnicas, uma parcela majoritária dos docentes da área ainda opta pela utilização de metodologias tradicionais, o que cria um ambiente ao qual o discente assume uma posição de passividade na sala de aula (Vendramin et al., 2018). Consoante essa tradicionalidade, é observado a existência de fragilidades quanto às evidências de que o processo evolutivo atrelado à Contabilidade Gerencial reflete nos cursos de graduação de Ciências Contábeis no Brasil. Dessa forma, observando tanto o enfoque relacionado à relevância dentro das matrizes curriculares, assim como os conteúdos ministrados nas disciplinas correlatas à essa temática (Miranda; Riccio; Miranda, 2011).

### **3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

A presente pesquisa se caracteriza como caráter descritivo, tendo em vista que visa descrever as características de uma população específica ou de um fenômeno particular, além de relacionar diferentes variáveis da pesquisa (Gil, 2002).

Quanto aos procedimentos, foi utilizado o levantamento ou *survey*, aos quais existe a obtenção de dados diretamente com a população, por meio de questionário direcionado a eles (Pinsonneault; Kraemer, 1993). Já quanto à abordagem, o estudo

caracteriza-se como quantitativo, ao qual existe a utilização de ferramentas estatísticas, sejam elas na fase de coleta de dados, assim como no tratamento dos mesmos (Richardson, 2004).

Para a coleta dos dados, foi utilizada uma aplicação de questionário aos discentes do curso de Ciências Contábeis das IES públicas (Universidade do Estado do Rio Grande do Norte) de Mossoró - RN, de forma física e *online* para maior amostra, que já cursaram a disciplinas do 3º período em diante do curso de Ciências Contábeis, objetivando entender o perfil de respostas dos discentes quanto a suas experiências em sala de aula, e as metodologias aplicadas na mesma. Dessa forma, a pesquisa foi feita de modo transversal, sendo aplicada em um único momento.

O questionário foi construído tomando como base os estudos de Leal e Borges (2016), Vendramin (2018), e Moreira (2023), utilizando-se de afirmativas, e uma escala de concordância para cada uma dessas, indo de "discordo totalmente (1)" até "concordo totalmente (5)", como segue apresentado na Quadro 1.

Quadro 1 - Instrumento de pesquisa

Fatores	Variáveis
Essenciais para o processo de aprendizagem	Didática do professor.
	Aplicabilidade do conteúdo.
	Exercícios práticos logo após a teoria.
	Grupos de debates.
	Seminários.
	Aulas Expositivas.
	A desatenção dos alunos está associada com o método utilizado pelo professor.
Recursos efetivos no processo de aprendizagem	Quadro Branco.
	Laboratório de informática.
	Retroprojeter.
	Apostilas.
	Artigos.
	Visitas às empresas.
	Auditórios.
	Trabalhos extraclasse.
Estratégias utilizadas pelo professor efetivas quanto ao ensino	Aula expositiva.
	Leitura/Estudo dirigido.
	Discussão/Debates.
	Trabalhos em grupo/Seminário.
	Aula prática e de laboratório.
	PBL (Ensino Baseado em Problemas).
	Jogos/Simulações em laboratório. Ensino com pesquisa.

	Aulas com vídeo.
	Método do caso/estudo de caso.
	Ensino com projetor.
<b>Motivos das estratégias de ensino serem eficazes</b>	Facilita o aprendizado.
	Auxilia na Fixação do conteúdo
	Aproxima teoria à prática.
	Motiva o aprendizado.
	Desperta o interesse.
	São dinâmicas.
<b>Fatores influenciam diretamente na estratégia de escolha do professor</b>	Experiência didática do professor.
	Objetivos educacionais.
	Tempo disponível.
	Estrutura de assunto/Tipo de aprendizado.
	Condições físicas da sala.
	Tipos de alunos da sala.
	Outros (egocentrismo).

Fonte: Elaborado com base em Leal e Borges (2016), Vendramin (2018), e Moreira (2023).

Assim, as alternativas do questionário foram organizadas em escala *Likert*. Subsequentemente utilizando do programa *google forms* e *excel* para poder analisar, separar e compilar os dados da pesquisa, destarte, o tratamento dos dados foi realizado por técnicas de estatística descritiva (frequência e porcentagem). Desta forma, foi possível conhecer o perfil de respostas da amostra de discentes e seu posicionamento quanto às metodologias utilizadas e sua eficácia.

#### 4 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Inicialmente, optou-se por realizar a caracterização dos respondentes quanto à faixa etária dos discentes, vínculo empregatício, atividades extraclasse e qual semestre os mesmos cursam, para poder se apurar o perfil dos respondentes e se as demais características contribuem para diferentes opiniões, conforme observa-se na Tabela 1.

O presente estudo obteve uma amostra de 86 discentes de diferentes períodos do curso de Ciências Contábeis, composta por 49 (quarenta e nove) participantes do sexo masculino e 137 (trinta e sete) participantes do sexo feminino. Em relação à faixa etária, identificou-se que a maioria dos respondentes são

pertencentes a faixa etária de 21 a 25 anos (60,5%), seguidos de respondentes com menos de 21 anos (22,1%).

Tabela 1 - Caracterização dos Respondentes

Características da amostra	Frequência	Porcentagem
<b>Gênero</b>	Masculino	49 57,0%
	Feminino	37 43,0%
<b>Faixa Etária</b>	Menos de 21 Anos	19 22,1%
	De 21 a 25 Anos	52 60,5%
	De 26 a 30 Anos	7 8,1%
	De 31 a 35 Anos	3 3,5%
	De 36 a 40 Anos	2 2,3%
	Mais de 40 Anos	3 3,5%
<b>Vínculo Empregatício</b>	Autônomo	2 2,3%
	Estágio	14 16,3%
	Órgão Público	6 7,0%
	Empresa Privada	39 45,3%
	Não Empregado	25 29,1%
<b>Desenvolve atividades além da faculdade</b>	Sim	70 81,4%
	Não	16 18,6%
<b>Semestre que está cursando</b>	3	19 22,1%
	4	11 12,8%
	5	20 23,3%
	6	10 11,6%
	7	7 8,1%
	8	6 7,0%
	9	6 7,0%
	10	7 8,1%

Fonte: Dados da Pesquisa (2023)

A maioria dos integrantes da amostra possuem vínculo empregatícios com empresas do setor privado, totalizando 39 (45,3%), seguidos de não empregados, que representam 25 (29,1%), além disso, existem 14 (16,3%) participantes com vínculos de estágio 2 (2,3%) autônomos e 6 (7 %) vinculados a órgãos públicos.

Buscando evidenciar as variáveis de maior frequência, foram analisadas a incidência de cada resposta de acordo com a escala *Likert*, conforme pode ser observado na Tabela 2. Pode-se inferir que a variável com maior frequência de concordância total em relação aos processos essenciais para aprendizagem foi a didática do professor, com 66 dos 86 discentes questionados. Desta forma, se constata que os discentes consideram, em sua maioria, que a didática do professor é essencial no processo de

aprendizagem, assim, sendo indispensável e necessária uma boa didática.

Tabela 2 - Processos Essenciais para Aprendizagem

Variáveis	Frequência				
	Discordo Total	Discordo Parcial	Neutro	Concordo Parcial	Concordo Total
<b>Didática do professor.</b>	2	0	7	11	66
<b>Aplicabilidade do conteúdo.</b>	2	2	6	15	61
<b>Exercícios práticos logo após a teoria.</b>	1	0	9	21	55
<b>Grupos de Debates.</b>	3	5	28	27	23
<b>Seminários.</b>	9	9	18	31	19
<b>Aulas Expositivas.</b>	2	0	13	32	39
<b>A desatenção dos alunos está associada com o método utilizado pelo professor.</b>	1	9	26	26	24

Fonte: Dados da pesquisa (2023)

Conciliando o resultado, pode-se então compreender o que foi citado por (Ott et al., 2011), ao falar que a necessidade de desenvolver profissionais competentes é um dos objetivos da educação contábil e que a educação é um processo sistemático. Destarte, corroborando com (Gil, 2005) em que o docente é responsável pela definição dos objetivos a serem concluídos pelo estudante, desta forma, nota-se a necessidade de uma boa didática do professor e das formas que ele aplica seu conteúdo, valores que foram reconhecidos como essenciais por parte dos discentes.

Em seguida, observou-se quais dos recursos utilizados em sala de aula são mais efetivos no que tange o processo de aprendizagem (Tabela 3). Em relação aos recursos que são mais efetivos no processo de aprendizagem, destacou-se o laboratório de informática, com 46 discentes concordando totalmente com esta ferramenta, auxiliando assim na compreensão de que o contato com os computadores e softwares utilizados é uma mecânica efetiva para o aprendizado dos alunos.

Tabela 3 - Recursos Efetivos no Processo de Aprendizagem

Variáveis	Frequência				
	Discordo Total	Discordo Parcial	Neutro	Concordo Parcial	Concordo Total
Quadro Branco.	3	3	19	28	33
Laboratório de Informática.	0	1	14	25	46
Retroprojeter.	1	0	13	27	45
Apostilas.	3	6	13	30	34
Artigos.	1	6	18	33	28
Visitas às empresas.	2	3	16	20	45
Auditórios.	2	3	22	29	30
Trabalhos Extraclasse.	2	3	14	29	38

Fonte: Dados da pesquisa (2023)

Alinhado com o estudo de Mazzioni (2013), percebe-se que na visão dos alunos, o datashow/retroprojeter é um dos recursos bem vistos como efetivo no processo de aprendizagem, compartilhando espaço com outro meio tecnológico, assim como aderir as visitas às empresas. Destarte, um resultado favorável similar a pesquisa feita quanto a equipamentos utilizados, porém tendo pouca divergência quanto ao quadro branco, que foi o equipamento preferido pelos docentes, de acordo com o estudo anterior. Sequencialmente, foram analisadas quais as estratégias utilizadas pelos docentes são efetivas (Tabela 4).

Tabela 4 - Estratégias Efetivas utilizadas pelo Professor

Variáveis	Frequência				
	Discordo Total	Discordo Parcial	Neutro	Concordo Parcial	Concordo Total
Aulas Expositivas.	2	0	5	31	48
Leitura/Estudo dirigido.	1	5	21	31	28
Discussão/Debates.	2	1	20	33	30
Trabalhos em grupo/Seminário.	5	5	18	33	25
Aula Prática e de Laboratório.	1	1	8	27	49
PBL (Ensino Baseado em Problemas).	1	2	17	29	37
Jogos/Simulações em Laboratório.	0	2	17	27	40
Ensino com Pesquisa.	2	1	13	38	32
Aulas com Vídeo.	2	7	24	27	26
Método do caso/Estudo de caso.	2	1	13	32	38
Ensino com Projeter.	2	1	20	27	36

Fonte: Dados da pesquisa (2023)

Quanto às estratégias utilizadas pelo docente, observou-se alto nível de concordância por parte dos alunos nas aulas práticas (49 alunos), aulas expositivas (48 alunos), jogos/simulações em laboratórios (40 alunos). Desta forma, pode-se inferir que existe uma maior aceitação por um tipo de aula dinâmica, em detrimento de se existir apenas o modelo tradicional.

Assim como o estudo de Leal e Borges (2016) os resultados convergem em sua maioria para resultados favoráveis aos escolhidos pelos docentes, que são aulas expositivas, prática de exercícios, análise de estudos de caso, realização de debates e condução de seminários. Dessarte, demonstrando uma sinergia em que os docentes observam as necessidades dos discentes, e tentam ajustar as características da aula, porém ainda dando mais ênfase nas práticas tradicionais.

Alinhado à pesquisa, buscou-se entender os motivos que as diferentes estratégias possuem eficácia (Tabela 5).

Tabela 5 - Motivo de Eficácia das Diferentes Estratégias

Variáveis	Frequência				
	Discordo Total	Discordo Parcial	Neutro	Concordo Parcial	Concordo Total
<b>Facilita o Aprendizado.</b>	2	0	2	24	58
<b>Auxilia na Fixação do Conteúdo.</b>	2	0	6	21	57
<b>Aproxima teoria à Prática.</b>	2	0	5	27	52
<b>Motiva o Aprendizado.</b>	2	1	8	22	53
<b>Desperta o Interesse.</b>	2	1	10	19	54
<b>Dinamicidade.</b>	2	1	6	25	52

Fonte: Dados da pesquisa (2023)

Neste tópico observou-se que se tem um maior grau de respostas favoráveis à concordância, onde as 6 variáveis possuem mais de 55% de concordância total, existindo uma frequência acima de 50 alunos, destacando-se a facilitação do aprendizado (58 alunos). Desta forma, existe um viés positivo quanto a utilização das diferentes estratégias, possibilitando um ensino flexível.

Corroborando com o pensamento de Souza *et al.* (2020), ao qual afirma que as metodologias ativas promovem participação e engajamento por parte dos discentes para realização de tarefas propostas, tendo em vista que uma dinamização das atividades torna o estudo interessante e prazeroso, logo, facilitando o aprendizado, o que é refletido nas respostas dos alunos.

Por fim, se analisou quanto aos fatores que influenciam na estratégia que o docente escolhe para ser aplicada na sala de aula (Tabela 6).

Tabela 6 - Fatores que Influenciam na Estratégia escolhida pelo Docente

Variáveis	Frequência				
	Discordo Total	Discordo Parcial	Neutro	Concordo Parcial	Concordo Total
Experiência didática do professor.	2	1	8	23	52
Objetivos educacionais.	1	0	13	30	42
Tempo disponível.	2	3	17	28	36
Estrutura de Assunto/Tipo de Aprendizado.	2	3	12	30	39
Condições Físicas da Sala.	3	6	18	27	32
Tipos de Alunos da Sala.	0	3	31	22	30
Outros (egocentrismo).	3	4	35	19	25

Fonte: Dados da pesquisa (2023)

A maiores incidências de respostas ficou no intervalo positivo de concordância, principalmente quando focalizada na experiência didática do professor (52 alunos), e os objetivos educacionais (42 alunos). Curiosamente, fatores como o egocentrismo e os tipos de alunos que estão na sala de aula, foram majoritariamente analisados como neutros pelos discentes, não sendo tão impactantes como motivadores de estratégias.

Quando se analisa o estudo de Mazzioni (2013), verifica-se que é necessária uma boa transmissão de conhecimentos e métodos do docente para o discente, auxiliando assim no processo de proeminência no mercado de trabalho, e isso se está refletido quanto à experiência didática do professor. Destarte, corrobora com o posicionamento de Gil (2005), em que o professor é responsável por definir os objetivos a serem alcançados pelos

estudantes, a programação a ser estabelecida e as estratégias e recursos a serem utilizados.

Por fim, é um desafio perene entre conciliar o tempo disponível, as obrigações e deveres como docente, assim como Chiu (2020), Mazzioni (2013), e Moreira et al. (2023) citam em suas pesquisas, e ver-se que no posicionamento dos discentes eles concordam com tais posicionamentos, compreendendo esse arcabouço ao qual o docente vive e reflete em seu ensino, e como os alunos reagem a essa forma, demonstrando assim que a sala de aula é um organismo vivo e mutável por diversos fatores.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Este estudo buscou analisar quais as estratégias são aplicadas no curso de Ciências Contábeis, e quanto a sua eficácia, na visão dos discentes. As variáveis foram divididas em 5 tópicos referentes a área. A pesquisa contou com uma população de 96 discentes, e uma amostra final de 86 respondentes pertencentes a 1 IES pública, situada no interior do Rio Grande do Norte. O objetivo proposto foi alcançado, tendo em vista que por meio dos resultados obtidos foi possível identificar se a estratégia tradicional é a eficaz quanto ao ensino, desta forma, observou-se que existe uma flexibilidade nos tipos de estratégias, e que a utilização de diversas acaba por se tornar eficaz, pois desenvolve maior fixação de conteúdo e facilita o aprendizado, assim como desperta o interesse do aluno.

Como contribuição acadêmica, destaca-se que o estudo possibilitou a discussão e aprofundamento acerca da temática, contribuindo para o desenvolvimento de teorias que possam auxiliar a compreender o fenômeno analisado. Como contribuições práticas, destaca-se que a pesquisa apresentou as estratégias de ensino utilizadas no curso de Ciências Contábeis, e quanto à

sua eficiência. Tópico este que é capaz de auxiliar IES a compreenderem se seu tipo de ensino está se tornando obsoleto, e quais as outras diversas estratégias são aceitas pelos discentes, desta forma, aplicando novas técnicas. No que tange às contribuições sociais, a presente pesquisa permite que por meio dos achados do estudo, seja possível que as instituições de ensino superior possam proporcionar uma adaptabilidade no quesito apresentado, melhorando a formação de seus discentes.

Como sugestões, recomenda-se a ampliação deste estudo para outras IES do país, assim como também abranger as instituições de ensino superior privadas, uma vez que o estudo foi realizado apenas com uma IES pública em um município do Rio Grande do Norte. Além disso, é aconselhável que se obtenha uma maior amostra, a fim de observar as variações que podem ser obtidas em outros contextos educacionais em diferentes localidades no país.

## REFERÊNCIAS

- CHIU, C. F. Facilitating k-12 teachers in creating apps by visual programming and project-based learning. **International Journal of Emerging Technologies in Learning (iJET)**, v. 15, n. 1, p. 103-118, 2020.
- FREZATTI, F.; BORINELLI, M. L.; MARTINS, D. B.; ESPEJO, M. M. S. Análise do desempenho de alunos na perspectiva do CHA em disciplina utilizando PBL: o que significa a síntese?. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 10, n. 26, p. 3-19, 2016. DOI: <https://doi.org/10.11606/rco.v10i26.79588>
- GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2002.
- LEAL, E. A.; BORGES, M. P. P. Estratégias de ensino aplicadas na área da contabilidade gerencial: um estudo com discentes do curso de ciências contábeis. **Revista Ambiente Contábil**, v. 8, n. 2, p. 1-18, 2016.
- MARQUES, L.; BIAVATTI, V. T. Estratégias aplicadas no ensino da contabilidade: evidências dos planos de ensino de uma universidade pública. **Revista Gestão Universitária na América Latina-GUAL**, v. 12, n. 2, p. 24-47, 2019. DOI:

<https://doi.org/10.5007/1983-4535.2019v12n2p24>

MAZZIONI, S. As estratégias utilizadas no processo de ensino-aprendizagem: concepções de alunos e professores de ciências contábeis. **Revista Eletrônica de Administração e Turismo-ReAT**, v. 2, n. 1, p. 93-109, 2013.

MOREIRA, C. S.; DE SOUZA, J. M.; ARAUJO, A. O.; SILVA DE LIMA, D. H. Aprendizagem baseada em problemas: Relato de uma experiência no ensino em contabilidade. **Revista Mineira de Contabilidade**, v. 21, n. 3, p. 84-96, 2020. DOI: <https://doi.org/10.51320/rmc.v21i3.1159>

MOREIRA, C. S.; DE SOUZA, J. M.; ARAUJO, A. O.; AZEVEDO, Y. G. P.; DUARTE, C. A. D. Análise das competências desenvolvidas e dificuldades encontradas no ensino contábil: uma aplicação do Problem-Based Learning. **Revista Mineira de Contabilidade**, v. 24, n. 2, p. 8-22, 2023. DOI: <https://doi.org/10.51320/rmc.v24i2.1422>

NASCIMENTO, S. C. C.; LOPES, E. S.; BRITO, W; L. C.; CARMO, I. K. B. A afetividade na relação docente/discente no ambiente escolar/Affectivity in the teaching/student relationship in the school environment. **Brazilian Journal of Development**, v. 7, n. 4, p. 36619-36627, 2021. DOI: <https://doi.org/10.34117/bjdv7n4-228>

NASCIMENTO, C. P. S.; OLIVEIRA, T. E.; PETER, M. G. A. O Ensino dos Artefatos de Contabilidade Gerencial nos Cursos de Graduação em Ciências Contábeis. In: CONGRESO DE COSTOS DEL MERCOSUR, 6., **Anais...** Punta Del Leste, 2012. Disponível em: . Acesso em: 02 dez. 2023.

OLIVEIRA, T. C.; MARÇAL, R. R.; CARVALHO, M. da S. Metodologias ativas no ensino contábil: um estudo sobre o uso das simulações empresariais com alunos ingressantes de graduação. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, v. 25, n. 1, p. 125-143, 2020. DOI: <https://doi.org/10.12979/rcmccuerj.v25i1.59278>

SOUZA, C. M.; RICCIO, E. L.; MATOS, R. A. M. O ensino da contabilidade gerencial no Brasil: uma avaliação de grades curriculares e literatura didática. **Revista de Contabilidade e Controladoria (RC&C)**, v. 5, n. 2, 2013.

SOUZA, A. N. M.; MEURER, A. M.; COSTA, F.; COSTA, F.; MUSICAL, N. T. K. Utilização de metodologias ativas e elementos de gamificação no processo de ensino-aprendizagem da contabilidade: experiência com alunos da graduação. **Desafio Online**, v. 8, n. 3, 2020.

VARGAS, S. B. de; SCHERER, A. P. Z.; GARCIA, L. S. As metodologias ativas no ensino da contabilidade: relato de experiências na sala de aula/ The active methodologies in accounting education: report of experiences in the classroom. **Brazilian Journal of Development**, [S. l.], v. 6, n. 1, p. 3885-3905, 2020. DOI: <https://doi.org/10.34117/bjdv6n1-275>

VENDRAMIN, E. O. LIMA, J. P. R.; FARIAS, S. F. ARAUJO, A. M. P. O Que Pensam os Professores a Respeito do Problem Based Learning como Estratégia de Ensino na Contabilidade?. **Revista de Graduação USP**, v. 3, n. 2, p. 45-53, 2018. DOI: <https://doi.org/10.11606/issn.2525-376X.v3i2p45-53>



## Capítulo 03

### INFORMAÇÃO CONTÁBIL NO PROCESSO DE TOMADA DE DECISÃO: UM ESTUDO NA PERCEPÇÃO DE MICROEMPREENDEDORES INDIVIDUAIS

**Sílvio Eduardo Rodrigues**

Graduado em Ciências Contábeis

**Wênyka Preston Leite Batista da Costa**

Pós-doutorado em Ciências Contábeis

E-mail: wenykaleite@uern.br

**Jandeson Dantas da Silva**

Doutorado em Ciências Contábeis

E-mail: jandesondantas@uern.br

**Ítalo Carlos Soares do Nascimento**

Doutorando em Administração e Controladoria

E-mail: italocarlos25@gmail.com

**Sérgio Luiz Pedrosa Silva**

Doutorado em Geografia

E-mail: sergiopedrosa@uern.br

**Geison Calyo Varela de Melo**

Doutorando em Administração e Controladoria

E-mail: geisoncalyo@hotmail.com

#### RESUMO

The general objective of the research is to analyze the perception of individual microentrepreneurs in Mossoró/RN in relation to accounting information in the decision-making process. To this end, a descriptive study was developed, of a quantitative nature and through a survey, with a sample of 104 microentrepreneurs from the city of Mossoró/RN. Data collection was done through a questionnaire with 21 multiple-choice questions divided into four bottles. Through the results, it is highlighted that the majority of interviewees consider the use of accounting services to manage their businesses to be fundamental, however, they do not use the main tools for decision-making. The results indicate that investors still use accounting information to a limited extent due to a lack of knowledge. Through the findings it was possible to achieve the research objective, where it was found that the research sample considers the use of financial mechanisms to be relevant for the management of their enterprises, however, it was identified

that the majority of entrepreneurs do not use financial accounting. frequent and regular accounting as a support mechanism. This reality is common in the micro and small business scenario, where many do not consistently monitor their daily operations. Through the findings highlighted in the study, the contributions of research in the fields of science, professional and social research are highlighted.

**Palavras - chave:** microempreendedor individual; informação contábil; gestão; serviços contábeis; formalidade.

#### **ABSTRACT**

The general objective of the research is to analyze the perception of individual microentrepreneurs in Mossoró/RN in relation to accounting information in the decision-making process. To this end, a descriptive study was developed, of a quantitative nature and through a survey, with a sample of 104 microentrepreneurs from the city of Mossoró/RN. Data collection took place through a questionnaire with 21 multiple-choice questions divided into four sections, administered in person at a cultural event, open-air markets and meetings of micro-entrepreneurs held in the city. The data shows that the vast majority of businesspeople with CNPJ, despite recognizing and considering the use of accounting services essential for their businesses, do not use them as the main tool for decision-making, although they consider them relevant, many managers trust more in their experience and intuition, limiting the use of this information in the decision-making process. The results indicate that managers still use accounting information to a limited extent due to a lack of knowledge. However, there is a need for an accounting professional active in the organization, capable of advising managers and clarifying accounting information. This approach, combined with the managers' business experience, provides a more comprehensive understanding of the market, contributing to more assertive decisions and giving the company a competitive advantage. Therefore, it can be inferred that the research seeks to raise awareness among accountants about the relevance of offering accounting services aligned to the specific needs of entrepreneurs, emphasizing the relevance of accounting information for success and effective management.

**Keywords:** individual microentrepreneur; accounting information; management; accounting services; formality.

## **1 INTRODUÇÃO**

Com o aumento do desemprego e dos negócios

informais no Brasil, o governo buscou criar um meio para que os trabalhadores informais saíssem da informalidade. Dessa forma, a Lei Complementar nº. 128/2008 foi criada para assessorar os direitos básicos e formalizar os empreendedores com a criação do programa do Microempreendedor Individual (MEI). Esse programa proporcionou aos empreendedores a oportunidade de trabalhar formalmente por meio da obtenção de um Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), facilitando as atividades de emissão de notas fiscais, facilidades como a abertura de conta bancária e acesso a empréstimo, dentre outros (Souza; Alencar; Cavalcante, 2021).

Essa iniciativa tem sido uma maneira eficaz de promover a formalização de pequenos negócios, contribuindo para o crescimento da economia e proporcionando aos empreendedores maior segurança e oportunidades de crescimento. A lei Complementar nº. 128/2008 entrou em vigor no ano de 2009 e desde então os MEIs representam quase 70% (setenta por cento) das empresas existentes no Brasil, correspondendo a 15,0 milhões de MEIs (Sebrae, 2023).

Diante do aumento de novos negócios ao longo dos anos, ainda é visível a quantidade de empreendedores despreparados para gerir seu empreendimento. Ainda sendo comum que muitas das empresas ativas não consigam sobreviver por mais de dois anos com uma vida financeira ativa. Além disso, a taxa de sobrevivência de negócios integralizados não ultrapassa cinco anos no mercado. Em outras palavras, muitos empreendedores acabam fechando suas empresas, e os principais motivos para esse cenário são a carência de informação contábil adequada e a falta de preparo para tomar decisões assertivas (Souza; Alencar, 2021).

Embora a contabilidade não seja obrigatória para o microempreendedor, ressalta-se que suas técnicas são essenciais para o processo decisório e para manutenção do controle empresarial. Contudo, destaca-se que muitas empresas não

possuem controle interno de suas atividades pela falta da utilização dos mecanismos da contabilidade (Lima; Castro; Costa, 2020). O profissional de contabilidade é um aliado para auxiliar o Microempreendedor Individual (MEI), pois através de seus conhecimentos é possível criar metas e estabelecer diretrizes, permitindo que os empreendedores desenvolvam estratégias, obtenha conhecimentos e procedimentos da organização dentro do mercado, fornecendo assim suporte técnico para a tomada de decisão, evitando prejuízos e até mesmo a falência de seus negócios.

Logo, diante das informações acima da essencialidade da contabilidade para o Microempreendedor Individual (MEI), o estudo a seguir busca responder o problema de pesquisa: Qual a percepção dos microempreendedores individuais de Mossoró-RN sobre a contabilidade no processo de tomada de decisão? O objetivo principal é analisar a percepção dos Microempreendedores Individuais de Mossoró-RN sobre os serviços de contabilidade no processo de tomada de decisão.

O estudo visa avançar o conhecimento nas áreas de contabilidade e no processo de tomada de decisão no contexto dos Microempreendedores Individuais, apresentando contribuições a literatura acadêmica e aos microempresários frente aos trâmites fiscais e previdenciários, bem como fornecendo orientações técnicas. Adicionalmente, ajuda auxiliar os contadores a identificarem o seu campo de atuação e compreenderem as demandas específicas apresentadas pelos empresários.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 EMPREENDEDORISMO NO BRASIL**

O empreendedorismo começou a se destacar no Brasil durante

as décadas de 1990 por intermédio de alguns fatores, entre estes a liberalização do mercado doméstico para importações que impulsionou as empresas nacionais a se ajustarem a um novo paradigma. Ressalta-se que anteriormente a esse período, o contexto econômico e político não favorecia o desenvolvimento do empreendedorismo; tendo em vista a não existência de dados nem estímulos para que o empreendedor iniciasse seu próprio negócio. Assim, o empreendedorismo informal pode ser identificado como a atividade na qual os indivíduos estão envolvidos por necessidade de subsistência ou falta de alternativas que lhes proporcionem condições de vida mais dignas, ou até mesmo por terem a chance de investir em algo que lhes interesse (Morais, 2018).

Ainda segundo Moraes (2018) a abertura da economia pelo governo possibilitou diversas transformações, entre estas, ajustes para auxiliar na regulação da instabilidade econômica para atendimento de demandas. Onde foram ainda criadas fontes de apoio para os empreendimentos como o Serviço Brasileiro de Apoio à Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE).

Por advento do aumento no número das atividades informais, surgiu em 2004 uma proposta de criação do Microempreendedor Individual - MEI em São Paulo, objetivando beneficiar trabalhadores que atuavam de forma informal. Entretanto, foi somente em 2008, com a Lei Complementar nº 128, em 19 de dezembro de 2008 que foi regulamentada a modalidade jurídica de Microempreendedor Individual.

Ressalta-se ainda que com o aumento do desemprego no país, surge a necessidade das pessoas buscarem meios de sustento, sendo crescente o número de trabalhadores por conta própria e empregados informais (Vale; Corrêa; Reis, 2014).

Destaca-se ainda que o empreendedor assume um risco maior para poder manter suas necessidades financeiras, tendendo a diminuir quando a situação econômica no país está satisfatória com melhorias nas taxas de emprego (Moreira et al., 2018).

Segundo Oliveira (2011) define-se, resumidamente, algumas necessidades e definições que levam ao empreendedorismo de acordo com o Quadro 1.

Quadro - 1 Necessidade e definições

<b>Necessidade de Aprovação</b>	Alcançando uma alta posição perante a sociedade (status) para se sentir respeitado e fazer parte da sociedade e também para se ter privilégios perante a sociedade;
<b>Necessidade de Independência</b>	Se sentir e ser independente de outras pessoas, fazer as coisas do jeito e no tempo que desejar, sem que haja pressão;
<b>Necessidade de Desenvolvimento Pessoal</b>	Conquistar o autoconhecimento e conhecimento de mundo, poder estar atento às mudanças no mercado e realizar essas mudanças em seu empreendimento com conforme achar necessário;
<b>Necessidade de Segurança</b>	Saber que o trabalho depende de você, do seu esforço e não ficar dependendo de outras pessoas ou com receio de ser demitido. Contudo, deve-se incluir medos reais e imaginários e os perigos e ameaças sendo um empregado convencional de uma organização;
<b>Necessidade de Autorrealização</b>	Poder se dedicar ao máximo e aperfeiçoar nas áreas onde sentir uma defasagem.

Fonte: Elaborado pelos autores.

Por meio das novas formalizações do MEI, houve um considerável progresso nessa categoria, contudo, na cidade de Mossoró, atualmente, foram apontados 14.195 MEI, sendo considerada terceira cidade que se concentra maiores números de MEI no estado, ficando atrás apenas de Natal (66.498) e Parnamirim (18.770) (Portal do Empreendedor, 2023).

## 2.2 MICROEMPREENDEDOR INDIVIDUAL

O empreendedorismo caracteriza-se por impulsionar o desenvolvimento econômico, por meio da percepção de negócios do

empreendedor que identifica uma oportunidade de atuação, ainda não existente. Dessa forma, o microempreendedorismo no regime do Microempreendedor Individual (MEI) identifica as necessidades no mercado e, com isso, oferecer um serviço ou produto visando atender a essas demandas (Cerqueira, 2020).

Contudo, o microempreendedor pode surgir de duas formas, para sobreviver em meio às dificuldades financeiras ou após uma oportunidade visa contribuir de forma positiva com a economia (Gondim *et al.*, 2018).

Dessa forma, constata-se que o MEI busca contribuir para a diminuição da informalidade, por meio de uma proposta de um regime tributário especial, ajustado a realidade dos empreendedores (Sebrae, 2023).

Sendo assim, o Microempreendedor Individual (MEI) é caracterizado como empresário individual de pequeno porte que não pode exceder um faturamento anual superior a R\$ 81.000,00, não esteja envolvido como sócio, administrador ou titular de outra empresa; pode empregar no máximo um funcionário e se dedique a uma das atividades econômicas listadas na Resolução CGSN nº 140/2018 (apêndice XI), que possua todas as atividades permitidas ao MEI. Além disso, o MEI que formalizar sua situação durante o ano corrente tem um limite de faturamento proporcional a R\$ 6.750,00 por mês, até 31 de dezembro do mesmo ano (Portal do Empreendedor, 2022).

Com a Medida Provisória (MP) nº 1.172/23 que elevou de R\$ 1.302 para R\$ 1.320 o reajuste do salário mínimo, assinada em 1º de Maio de 2023. Os novos valores da contribuição previdenciária do MEI, passou a ser de R\$ 66,00. Na Documentação de Arrecadação do Simples (DAS), será cobrado o valor de 5% do salário mínimo em vigência, como também os valores respectivamente de R\$ 1,00 para quem exerce atividades de ICMS e R\$ 5,00 para quem exerce atividades de ISS. Dessa forma, o valor da contribuição mensal do MEI ficou entre R\$ 67,00 para atividade de comércio (ICMS), R\$71,00 para atividade de

serviço (ISS), e R\$ 72,00 para comércio e serviço caso possua as duas atividades, onde deve ser pago até o dia 20 de todos os meses (Brasil, 2023).

O modelo de tributação destinado para o Microempreendedor Individual (MEI) proporciona aos empresários a cobertura previdenciária por meio do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS), onde é efetuado um recolhimento mensal obrigatório destinado à Seguridade Social para garantir diversos benefícios, como: aposentadoria por invalidez, auxílio-doença, licença-maternidade, pensão por morte, aposentadoria por idade e auxílio-reclusão para seus familiares. O cálculo dos benefícios é realizado com base nas contribuições feitas, observando o cumprimento do período mínimo de carência de benefício (Sebrae, 2023). Além disso, é importante destacar a facilidade de interação com fornecedores, participação em licitações, acesso a produtos bancários, como empréstimos, entre outras vantagens

Dessa forma, ainda de acordo com o Sebrae (2023) o MEI é incluído no regime do Simples Nacional, estando isento de impostos como PIS, COFINS, CSLL, IPI e IRPJ, efetuando o pagamento mensal do DAS, que engloba a contribuição previdenciária (INSS), e dependendo da natureza da atividade empresarial, também pode incluir o ICMS (para comércio e/ou indústria) e/ou o ISS (para serviços).

A política do MEI ainda está se inserindo na sociedade, tanto economicamente, como socialmente, além da formalização das empresas o programa também tem o intuito de diminuir a taxa de desemprego no país. Segundo o Sebrae, o ano de 2021 foi um período recorde quando se fala sobre MEI, foram formalizados em torno de 3,9 milhões de novos negócios no país, com um crescimento de 19,8% em relação a 2020. Mesmo com os milhões de novos empreendimentos integralizados em 2021, diante do cenário epidêmico vivido nos últimos anos, os números de microempresas fechadas no mesmo ano ultrapassou a marca de 1,4 milhões.

(Sebrae, 2021). Com isso, vale ressaltar, a contribuição e papel do profissional contábil em momentos delicados, para que então as decisões necessárias sejam tomadas corretamente (Silva; Brasil, 2021).

Segundo Behling e Lenzi (2016), em sua obra, diz que os negócios informais são vistas como uma concorrência desleal com as empresas formais no país, pois além de não ter despesas com as obrigações tributárias mensalmente, pode também está oferecendo seus produtos ou serviços com um menor preço de mercado. Já Resser e Pereira (2018) afirmam que apesar dos benefícios fiscais e burocráticos ofertados ao MEI, elas não são suficientes para que as microempresas permaneçam no mercado, pois o setor econômico está sujeito a diversas mudanças. Os fatores socioeconômicos e políticos afetam diretamente com mais intensidade aos microempreendedores, com isso, torna-se adequada a adesão de algumas técnicas para que a empresa cresça e mantenha-se no mercado. É mediante esse cenário que a contabilidade entra como suporte para as microempresas.

### 2.3 A CONTABILIDADE E A INFORMAÇÃO CONTÁBIL PARA O MEI

A contabilidade é definida como o conjunto de bens e direitos, independentemente de terem ou não fins lucrativos. Além disso, a contabilidade gerencia as finanças e fornece informações sobre o controle financeiro e econômico de uma determinada entidade. Desde tempos antigos, a contabilidade está presente na vida humana, sendo capaz de auxiliar as empresas a fortalecerem-se, fornecendo informações tempestivas e confiáveis (Lopes; Buriola, 2019).

Inicialmente os profissionais contábeis eram conhecidos como guarda-livros, pois realizavam a escrituração de forma manual mantendo a ordem dos registros contábeis das empresas comerciais (Bastos Filho, 2019). No entanto, ao passar do tempo,

a contabilidade evoluiu e fornece informações que auxiliam no gerenciamento das organizações por meio de *softwares* avançados (Lunelli, 2021).

Dessa forma, a contabilidade se tornou cada vez mais essencial, os avanços tecnológicos proporcionaram aos profissionais contábeis uma busca incessante aprimorando a qualidade dos serviços prestados. Ao longo do tempo, a contabilidade passou por transformações, especialmente com os avanços tecnológicos da era digital. Entretanto, estaca-se que os profissionais contábeis muitas vezes enfrentam desafios para acompanhar esse processo, devido às mudanças e novos recursos que surgem, alterando a forma como a contabilidade é realizada (Costa; Feitosa Filho, 2019).

A contabilidade é uma ferramenta fundamental e indispensável para a gestão de qualquer empresa, independentemente do seu porte (Paiva *et al*, 2020). Contudo, Amorim e Cardoso (2021) enfatizam que a contabilidade é fundamental para o Microempreendedor Individual (MEI), permitindo eficiência no processo decisório, tendo em vista que a falta de informações contábeis pode acarretar prejuízos e riscos para os negócios. Além disso, a contabilidade auxilia na formalização do novo empreendedor, integrando-o à política previdenciária e esclarecendo suas obrigações e deveres, além do repasse de informações fiscais e tributárias.

Contudo, a contribuição do contador é fundamental para que o novo microempreendedor opte pelo melhor caminho para sua empresa, pois o contador fornece suporte na tomada de decisões (Costa; Feitosa Filho, 2019).

A mensuração da informação é crucial devido aos seus resultados e o impacto que elas podem causar nas pessoas. Essas informações são destinadas a diversos usuários, tanto pessoas físicas quanto jurídicas, e servem como guia para a tomada de decisões. No entanto, cabe destacar que, de acordo com a Lei Complementar 128/2008, para o Microempreendedor

Individual (MEI), a contratação de um contador não é obrigatória, pois o próprio empresário tem a possibilidade de realizar a abertura da sua empresa, suas declarações anuais, assim como seus relatórios e a emissão dos documentos de arrecadação simplificada (DAS) para pagamento, essa medida visa facilitar o processo para o MEI, tornando-o menos oneroso (Brasil, 2023).

Apesar da não obrigatoriedade da contratação dos serviços contábeis, é necessário que se tenha um controle com as documentações da empresa, como notas fiscais e movimentação de caixa. Possibilitando gerenciamento eficiente, e auxiliando na produção e interpretação das informações geradas. Dentre as atividades exercidas pelo contador, destacam-se registro das movimentações, cálculo no processo de vendas, análise dos índices econômicos, dentre outros (Portal do Empreendedor, 2021).

Conduto, o profissional da contabilidade é um aliado para o gerenciamento das organizações, possibilitando tomadas de decisões decisivas, impedindo riscos em posicionamentos ilícitos (Souza et al., 2021). Assim, a contabilidade e a informação contábil auxiliam as micro e pequenas empresas, estimulando melhorias no desenvolvimento de habilidades gerenciais, no suporte ao processo de tomada de decisões e na avaliação e planejamento da situação patrimonial (Morais; Feitosa Filho, 2019).

Estudos realizados por Gondim, da Rosa e Pimenta, Pereira et al. (2017) e Costa e Feitosa Filho (2019) apontam uma evolução nos estudos enfatizando a contabilidade como suporte para o microempreendedor individual, desde os aspectos mais iniciais da própria organização do negócio até as questões operacionais, como controle, monitoramento e planejamento, garantindo suporte.

### 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A metodologia da pesquisa foi classificada quanto aos objetivos, procedimentos e abordagem do problema. Sendo assim, quanto aos objetivos caracterizou-se como descritiva, pois de acordo com o objetivo da pesquisa, os dados apresentados foram registrados e descritos sem intervenção. Segundo Gil (2017), a pesquisa descritiva busca descrever atributos ou características específicas da população, demonstrando assim relações entre variáveis. Gil (2017) também afirma que o objetivo desse estudo é possibilitar o aprimoramento de ideias, e que os estudos descritivos visam observar fatos, registrar, analisar, classificar e interpretar os dados coletados.

Quanto aos procedimentos, ressalta-se que o estudo utilizou a técnica de levantamento, que se enquadra no tipo de pesquisa em que o questionamento é realizado diretamente com os indivíduos cujo objetivo é identificar o comportamento por meio da aplicação de um questionário. Nesta pesquisa, o questionário foi adaptado do estudo de Castro e Costa (2023), estruturado em 21 questionamentos, contendo o perfil dos respondentes e questões acerca do uso da informação contábil na gestão de Microempreendedores Individuais, incluindo uma escala do tipo Likert com níveis de variação.

Quanto à abordagem do problema da pesquisa, em analisar a percepção dos microempreendedores individuais de Mossoró-RN, sobre a informação contábil no processo de tomada de decisão o método aplicado foi o quantitativo.

A coleta de dados ocorreu por meio de aplicação de questionário adaptado com 21 questões de múltipla escolha objetivas, em questionários no google formulários e formulário online, como instrumentos de pesquisa com os Microempreendedores Individuais formalizados, no Município de Mossoró-RN, durante o período de 19 à 30 de novembro de 2023. Foram obtidas um total de 104 amostras válidas de forma

presencial coletada em um evento cultural, além disso foi aplicado também em uma feira livre e em um encontro de empreendedores ocorrido na cidade, onde o pesquisador tirou as dúvidas que existiam durante a entrevista, facilitando o entendimento e a interpretação do respondentes na obtenção das informações necessárias para coleta dos resultados.

A partir dos dados obtidos, estes foram organizados e tabulados para obtenção das frequências de respostas por meio do software Excel.

#### 4 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Nessa seção, apresenta-se os resultados obtidos por meio do instrumento de pesquisa aplicado aos respondentes do estudo e divididos em quatro seções, em que foi evidenciado o perfil do empresário/empresa, a percepção acerca da contabilidade para o MEI e a estatística descritiva das variáveis de assessoria ou auxílio para o MEI.

##### 4.1 CARACTERIZAÇÃO DOS RESPONDENTES

De acordo com a Tabela 1, para descrever o perfil dos respondentes, foi realizada uma pesquisa indagando aos empresários, informações referente à sua faixa etária e escolaridade, respectivamente, conforme demonstrado na Tabela 01.

Tabela 1 - Caracterização dos respondentes

VARIÁVEIS	CARACTERÍSTICAS	FREQUÊNCIA	PORCENTAGEM (%)
Gênero	Masculino	47	45,2 %
	Feminino	57	54,8 %
Faixa Etária	18-24 anos	10	9,6 %
	25-34 anos	26	25 %
	35-44 anos	33	31,7 %
	45-54 anos	16	15,4 %
	Acima de 51 anos	19	18,3 %

Nível de Escolaridade	Ens. Fund. Incompleto	7	6,7 %
	Ens. Fund. Completo	7	6,7 %
	Ens. Médio Incompleto	6	5,8 %
	Ens. Médio Completo	38	36,5 %
	Ens. Técnico Completo	2	1,9 %
	Ens. Sup. Incompleto	15	14,4 %
	Ens. Sup. Completo	18	17,3 %
	Pós-graduação	11	10,6 %
Estado Civil	Solteiro (a)	39	37,5 %
	Casado (a)	46	44,2 %
	União Estável	7	6,7 %
	Separado (a)	1	1 %
	Divorciado(a)	9	8,7 %
	Viúvo (a)	2	1,9 %
	Motivo que levou a abrir a empresa	Herança ou cont. de um negócio familiar	8
Vontade de abrir um negócio		46	44,2 %
Oport. de mercado		11	10,6 %
Necessidade de renda		25	24 %
Desemprego		9	8,7 %
Outros motivos		5	4,8 %
Ramo de atuação da empresa	Serviço	39	37,5 %
	Comércio	72	69,2 %
	Indústria	0	0 %
<b>Total</b>		<b>104</b>	<b>100%</b>

Fonte: Dados da Pesquisa (2023).

Conforme observa-se entre os achados do estudo a predominância do gênero (54,8%) dos microempreendedores compreende ao sexo feminino. Dessa forma, destaca-se que em 2022, o Brasil registrou o maior número de mulheres à frente de seus próprios negócios, totalizando 10,3 milhões, sendo que 87% dessas empreendedoras trabalham por conta própria. As mulheres correspondem a 45% do total de Microempreendedores Individuais (MEI) no país, segundo dados da pesquisa sobre o perfil do MEI (Sebrae, 2023).

Com relação à faixa etária, percebe-se que 31,7% possuíam entre 35 e 44 anos de idade. Quanto ao nível de escolaridade que mais ganhou destaque foi o ensino médio completo, que apresentou 36,5%. A julgar pelo estado civil percebeu-se que 44,2% eram casados. Em relação aos motivos que os levou a abrir a empresa, pode-se detectar que 44,2% dos respondentes afirmaram vontade de abrir seu próprio negócio. No tocante ao setor de atuação nota-se que o comércio é o ramo mais buscado

pelos empresários na cidade de Mossoró - RN. O percentual representa pouco mais de 69,2%. Essa realidade não difere da pesquisa realizada pelo SEBRAE (2022), retratando que o Comércio é o setor que mais são contabilizados formalizações.

#### 4.2 FERRAMENTAS DE CONTROLE UTILIZADAS PELOS RESPONDENTES

Na Tabela 2, para compreender se os empresários utilizavam ferramentas de controle em seus empreendimentos, foram formulados questionamentos específicos durante a pesquisa. De acordo com Paiva et al. (2020) a contabilidade é ferramenta fundamental e indispensável para a gestão dos negócios de qualquer empresa, seja ela de micro, médio ou grande porte.

Tabela 2 - Ferramentas de Controle

Questionamento	1	2	3	4	5
	Concordo totalmente	Concordo	Não concordo, nem discordo	Discordo	Discordo totalmente
Você concorda em utilizar serviços de um profissional contábil, para o seu negócio?	26,9%	53,8%	11,5%	1%	6,7%
O fluxo de caixa é importante para os negócios. Você concorda que um profissional capacitado para tal função é fundamental nesse processo?	32,7%	58,7%	5,8%	1%	1,9%
Concorda que é importante se fazer o uso e o controle do fluxo de caixa?	31,7%	66,3%	1%	1%	0%
Concorda que é importante dar uma atenção maior à gestão financeira?	36,5%	61,5%	1%	1%	0%

Fonte: Dados da Pesquisa (2023).

Observou-se que 53,8% concordam em utilizar os serviços de *Pesquisas contemporâneas em contabilidade, v. 1.*

um profissional contábil, ressaltando-se que um percentual considerável das empresas concordam que o contador, é relevante na contribuição para uma boa gestão.

Quanto aos respondentes foram questionados se o fluxo de caixa é relevante para os negócios, e se um profissional capacitado para tal função é fundamental nesse processo, nota-se que 58,7% concordam. Corroborando, a literatura aborda que dentre as contribuições da contabilidade destaca-se à produção e interpretação das informações geradas. Cabendo ao contador, registrar as movimentações de entradas e saídas no caixa, calcular o preço de venda de suas mercadorias ou serviços, analisar os índices econômicos, verificar a evolução patrimonial da empresa, e produzir informações necessárias para se tomar decisões (Portal do Empreendedor, 2021).

Ao serem questionados sobre a relevância do uso e controle do fluxo de caixa no processo de tomada de decisão dentro do empreendimento, 66,3% dos respondentes concordaram com a necessidade dessa prática. Essa tendência indica uma percepção positiva em relação à relevância do monitoramento financeiro para a gestão decisória. Já no que diz respeito ao questionamento quanto à relevância de dedicar-se mais atenção à gestão financeira na empresa, foi notado que 61,5% dos respondentes expressaram concordância. Assim, a contabilidade e a informação contábil auxiliam as micro e pequenas empresas, estimulando os empreendedores a melhorarem seus métodos e habilidades gerenciais, bem como, dando suporte na tomada de decisões, possibilitando que o empreendedor tenha noção de como seu empreendimento se encontra, avaliando sua situação patrimonial e planejando atividades de longo e curto prazo (Morais; Feitosa Filho, 2019).

Na sequência, a Tabela 3 indagou se os mesmos realizavam o controle da gestão financeira por conta própria ou designavam essa responsabilidade a algum profissional. Das respostas obtidas, observou-se que 79,8% afirmaram fazer pessoalmente o

controle da gestão financeira.

Tabela - 3 Se faz a gestão financeira ou designa algum profissional

QUESTIONAMENTO	FREQUÊNCIA	PORCENTAGEM (%)
Sim, eu mesmo faço	83	79,8 %
Não faço, mas existe um responsável capacitado para fazer	18	17,3 %
Não é feita a gestão financeira na empresa	3	2,9 %

Fonte: Dados da Pesquisa (2023).

Em seguida, indagou se as empresas implementavam algum tipo de gerenciamento controle, como: estoques, despesas ou contas a receber, dentre outras, os achados são apresentados na Tabela 4.

Tabela - 4 Faz o gerenciamento e controle dos negócios

QUESTIONAMENTO	FREQUÊNCIA	PORCENTAGEM (%)
Sim, faço	69	66,3 %
Não faço	18	17,3 %
Faço, às vezes	17	16,3 %
<b>Total</b>	<b>104</b>	<b>100 %</b>

Fonte: Dados da Pesquisa (2023).

Os resultados revelaram que 66,3% dos participantes confirmaram a realização desses controles, evidenciando a considerável utilização de informações contábeis como suporte crucial à tomada de decisões em seus empreendimentos, de encontro com o que os autores Paiva et al. (2020); Amorim; Cardoso (2021), destacam que a importância dessas informações como um recurso e suporte gerencial à gestão de seus negócios, seja ela de micro, médio ou grande porte.

#### 4.3 CONTABILIDADE COMO FERRAMENTA DE GESTÃO

A Tabela 5, apresenta a perspectiva dos empreendedores sobre a utilização da contabilidade como uma ferramenta para auxiliar a administração e o controle do empreendimento. Dos respondentes 61,5% concordaram positivamente, por entenderem que a contabilidade pode fornecer informações financeiras precisas e atualizadas, auxiliando na tomada de decisões

estratégicas, no controle de receitas, despesas, e no planejamento financeiro entre outros.

Tabela 5 - Contabilidade como ferramenta de Gestão

Questionamento	1	2	3	4	5
	Concordo totalmente	Concordo	Não concordo, nem discordo	Discordo	Discordo totalmente
Você como MEI concorda em utilizar a Contabilidade para auxiliar na administração e controle do empreendimento?	29,8%	61,5%	5,8%	0%	2,9%
Você concorda ser necessário os serviços contábeis na sua empresa?	26,9%	63,5%	6,7%	1%	1,9%

Fonte: Dados da Pesquisa (2023).

De acordo com Moraes e Feitosa Filho (2019). a contabilidade e a informação contábil auxiliam as micro e pequenas empresas estimulando, os empreendedores a melhorarem seus métodos de empreendimento e desenvolvimento de habilidades gerenciais, bem como, dão suporte na tomada de decisões e além do mais, o empreendedor consegue ter noção de como seu empreendimento se encontra, avaliando sua situação patrimonial e planejando atividades de longo e curto prazo. Posteriormente, questionados acerca da necessidade dos serviços contábeis na empresa, observou-se que 63,5% concordam, indicando que um percentual maior deles reconhecem a necessidade e relevância desses serviços.

Em seguida a Tabela 6, trouxe informações sobre as dificuldades que surgem na empresa, indagando a quem o gestor recorre em situações de problemas diversos: sendo eles fiscal, trabalhista ou financeiro.

Tabela 6 - Quanto às dificuldades que surgem na empresa

QUESTIONAMENTO	FREQUÊNCIA	PORCENTAGEM (%)
Empresas de consultoria	2	1,9 %
Associações ou empresa do mesmo ramo	4	3,8 %
Contador	39	37,5 %
SEBRAE	21	20,2 %
Não recorro a ninguém	38	36,5 %
<b>Total</b>	<b>104</b>	<b>100 %</b>

Fonte: Dados da Pesquisa (2023).

Notou-se que 37,5% recorre ao seu contador, Diante disso, pode-se verificar que a maioria recorre ao profissional contábil. Por tanto, a aplicação da contabilidade na realidade do microempreendedor individual (MEI), não apenas auxiliará na manutenção do negócio, mas também na identificação de possíveis vulnerabilidades que possam surgir na empresa, permitindo assim a continuidade de suas atividades por tempo indeterminado (Portal do Empreendedor, 2021).

Em seguida a Tabela 7, ao indagar sobre a aplicação da contabilidade para impulsionar o crescimento dos negócios, notou-se que 82,7% afirmaram sua grande utilidade.

Tabela 7 - Utilidade da contabilidade para os negócios

QUESTIONAMENTO	FREQUÊNCIA	PORCENTAGEM (%)
Tem muita utilidade	86	82,7 %
Tem pouca utilidade	6	5,8 %
Às vezes é útil	10	9,6 %
Não possui utilidade	2	1,9 %
<b>Total</b>	<b>104</b>	<b>100 %</b>

Fonte: Dados da Pesquisa (2023).

Destaca-se que a expressiva maioria reconhece a contribuição da contabilidade para o desenvolvimento da empresa, conforme evidenciado na tabela, corroborando com os estudos de (Costa; Feitosa Filho, 2019); onde os gestores utilizam as informações contábeis, reconhecendo a relevância da contabilidade para seus negócios. No entanto, essa utilização é muitas vezes discreta, com os gestores tomando decisões predominantemente com base em suas experiências. Os resultados referentes à utilização de informações ou relatórios contábeis pelos gestores são apresentados na Tabela 8.

Tabela 8 - Utilização de informações contábeis

QUESTIONAMENTO	FREQUÊNCIA	PORCENTAGEM (%)
Informações Fiscais	45	43,3 %
Informações Previdenciárias	10	9,6 %
Informações Financeiras	19	18,3 %
Informações Gerenciais	10	9,6 %
Não busco informações	20	19,2 %
<b>Total</b>	<b>104</b>	<b>100 %</b>

Fonte: Dados da Pesquisa (2023).

Conforme evidenciado, a maioria dos participantes da pesquisa indicou que procuram informações fiscais, representando 43,3% dos respondentes. Estes achados corroboram com o que diz Amorim e Cardoso (2021), que indicam ausência de controle e planejamento como uma das principais deficiências das micro e pequenas empresas, isto ocorre por não utilizarem as informações efetivas da contabilidade.

#### 4.4 CONTRIBUIÇÃO DA CONTABILIDADE NO PROCESSO GERENCIAL

A Tabela 9, quando questionados sobre a relevância do bom gerenciamento dos negócios, pôde-se observar que 52,9% dos gestores consideraram achar muito importante, pois permite otimizar processos internos, reduzir desperdícios, aumentar a produtividade e tornar o seu empreendimento mais eficiente em todas as suas atividades.

Tabela 9 - Importância da contabilidade

QUESTIONAMENTO	FREQUÊNCIA	PORCENTAGEM (%)
Acho importante	48	46,2 %
Acho muito importante	55	52,9 %
Acho pouco importante	1	1 %
<b>Total</b>	<b>104</b>	<b>100 %</b>

Fonte: Dados da Pesquisa (2023).

Por meio dos resultados evidenciados, cabe ao contador, registrar as movimentações de entradas e saídas no caixa, calcular o preço de venda de suas mercadorias ou serviços, analisar os índices econômicos, verificar a evolução patrimonial da empresa, e produzir informações necessárias para

se tomar decisões (Portal do Empreendedor, 2021). Conforme mostra a Tabela 10, buscou verificar a percepção dos respondentes sobre o uso da informação contábil na gestão de suas empresas, os mesmos foram questionados quanto à utilização das informações contábeis fornecidas pelo seu contador, observou-se que 39,4% utilizam parcialmente.

Tabela 10 - Utilização da informação contábil na gestão da empresa

QUESTIONAMENTO	FREQUÊNCIA	PORCENTAGEM (%)
Utilizo totalmente	31	29,8 %
Utilizo parcialmente	41	39,4 %
Não utilizo totalmente	32	30,8 %
<b>Total</b>	<b>104</b>	<b>100 %</b>

Fonte: Dados da Pesquisa (2023).

Ressalta-se ainda que além disso, a falta de informação contábil pode acarretar danos e riscos para o andamento dos negócios uma vez que o microempresário precisa de informações fiscais e tributárias, mas não somente isso, é utilizado para formalizar esse novo empreendedor onde ele é incluído na política de previdência e a partir disso ele saberá todas suas obrigações e deveres sobre seu novo negócio (Amorim; Cardoso, 2021).

Na Tabela 11, os empreendedores quando indagados a expressar sua opinião sobre a facilidade de compreensão das informações fornecidas pelo contador.

Tabela 11 - Compreensão das informações contábeis

QUESTIONAMENTO	FREQUÊNCIA	PORCENTAGEM (%)
Compreendo totalmente	47	45,2 %
Compreendo parcialmente	31	29,8 %
Não compreendo totalmente	26	25 %
<b>Total</b>	<b>104</b>	<b>100 %</b>

Fonte: Dados da Pesquisa (2023).

No contexto apresentado, 45,2% afirmaram que as informações disponibilizadas eram frequentemente de fácil compreensão. Neste sentido, Costa e Feitosa Filho (2019)

ênfatizam que o papel do contador em oferecer suporte aos clientes, registrando e analisando as mudanças que ocorrem nas organizações (Costa; Feitosa Filho, 2019). Conforme na Tabela 12, estão representadas as respostas fornecidas pelos gestores sobre as dificuldades destes em utilizar a informação contábil.

Tabela 12 - Dificuldades em utilizar a informação contábil

QUESTIONAMENTO	FREQÜÊNCIA	PORCENTAGEM (%)
Sim, tenho dificuldades	31	29,8 %
As vezes tenho dificuldades	45	43,3 %
Não tenho dificuldades	28	26,9 %
<b>Total</b>	<b>104</b>	<b>100 %</b>

Fonte: Dados da Pesquisa (2023).

Segundo os dados da referida tabela, pão-se observar que 43,3% dos gestores responderam que às vezes, tem sim dificuldades, ressaltando o papel do profissional contábil em momentos delicados (Silva; Brasil, 2021).

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo buscou analisar a percepção dos microempreendedores individuais de Mossoró-RN sobre a informação contábil no processo de tomada de decisão. Além disso, buscou-se verificar a relevância da utilização da contabilidade, investigando as circunstâncias que esses empreendedores recorrem a consultas contábeis.

Por meio dos achados foi possível alcançar o objetivo de pesquisa, onde foi constatado que a amostra de pesquisa, considera relevante a utilização dos mecanismos contábeis para o gerenciamento de seus empreendimentos, no entanto, foi identificado que a maioria dos empresários não utilizam a contabilidade de maneira frequente e regular como um mecanismo de suporte. Essa realidade é comum no cenário das micro e pequenas empresas, onde muitas não monitoram de forma consistente suas operações diárias..

Entre as dificuldades para a condução dos negócios, nota-se que as principais estão relacionadas às operações cotidianas da empresa, como a insuficiência de capital de giro, a falta de apoio e crédito por parte das instituições e a complexidade nas áreas de compra, venda e marketing. Tais obstáculos poderiam ser resolvidos ou minimizados se as empresas aproveitam os recursos de suporte oferecidos pela contabilidade para monitorar e controlar a gestão, contribuindo assim para o processo de tomada de decisão.

Diante desses desafios, as empresas costumam adotar uma prática bastante difundida e recorrente: a busca por assessorias empresariais e assistência disponível no mercado. Com base nos resultados obtidos, verificou-se que a maioria das empresas busca a assistência de um profissional contábil, especialmente em questões relacionadas às obrigações legais, fiscais e sobretudo a linhas de crédito e financiamentos.

Por tanto, pode-se inferir que os microempreendedores analisados fazem uso da contabilidade, embora com pouca frequência, eles ainda recorrem a profissionais contábeis para receber assessorias empresariais, por exemplo. Além disso, é evidente a relevância que a contabilidade desempenha no ambiente empresarial, indo além do mero registro dos eventos na empresa. Sua função estende-se à prestação de informações estratégicas consideradas essenciais para o processo decisório nas organizações.

Considerando os resultados desta pesquisa, constatou-se que o uso da informação contábil ainda é limitado por parte dos gestores, fato este ocasionado pela falta de conhecimento. Portanto, torna-se necessário a presença de um profissional contábil, buscando auxiliar gestores, esclarecendo as informações contábeis e permitindo que o empresário adquira uma compreensão mais ampla e detalhada do mercado em que atua, possibilitando que suas decisões sejam mais precisas, criando

vantagem competitiva para a empresa.

Por meio dos achados evidenciados no estudo, observam-se as contribuições nos campos da ciência, profissional e social da pesquisa. Entre os dados científicos destaca-se a difusão e aprofundamento da literatura acerca das temáticas de empreendedorismo, microempreendedorismo e contabilidade em um contexto dinâmico de mudanças e avanços contínuos a todo momento. Dado que os estudos nessa área ainda são considerados escassos, dada a complexidade do tema, o estudo torna-se relevante para suprir as lacunas e aumentar a pesquisa científica no campo do empreendedorismo e seus desdobramentos.

No âmbito profissional, destaca-se que o estudo contribui demonstrando a contabilidade como ferramenta de auxílio ao processo de gerenciamento das entidade, oferecendo vantagens competitivas, atendimento dos objetivos estabelecidos e garantindo permanência da entidade no mercado, aumentando as discussões sobre a utilização da contabilidade para o microempreendedor individual, bem como as dificuldades encontradas e as ferramentas que podem ser usadas.

Em relação às contribuições sociais, destaca-se que por meio da temática estudada, os empresários podem refletir acerca da utilização da contabilidade e de outras ferramentas de suporte ao gerenciamento que podem vir contribuir com a sobrevivência e crescimento, fomentando a economia do país.

Quanto às limitações, é relevante ressaltar que o estudo foi conduzido exclusivamente em uma única cidade, o que pode restringir os resultados a uma realidade específica. Sugerem-se, portanto, para futuras pesquisas, estudos conduzidos em diferentes cidades do mesmo estado ou de outras regiões do país. Essa abordagem permitiria não apenas ampliar a diversidade de contextos, mas também possibilitaria comparações entre estados e regiões, contribuindo para a compreensão da utilidade da informação contábil no MEI de todo o país.

## REFERÊNCIAS

- AQUINO, T. C. I.; MELO, G. C. V.; NASCIMENTO, I. C. S.; SILVA, S. L. P. A Informação Contábil para o Microempreendedor Individual: uma análise dos Empresários na cidade de Mossoró/RN. **Revista eletrônica Ciências da Administração e Turismo**, v. 9, n. 2, p. 35-51, 2021.
- BEHLING, G.; LENZI, F. C. A relação entre competências empreendedoras e comportamento estratégico: um estudo com Microempreendedores Individuais (MEI). IN: Encontro de estudos sobre empreendedorismo e gestão de pequenas empresas, 9., 2016, Passo Fundo, Brasil. **Anais**. Rio de Janeiro: ABRASCO; 2018. Disponível em: <https://anegepe.org.br/wpcontent/uploads/2021/09/180.pdf>. Acesso em: 05 jul. 2023.
- BRANDÃO, T. M.; SILVA, W. O. **A importância da contabilidade gerencial como ferramenta no processo de tomada de decisão**. [S. l.], 2023. Disponível em: <https://monografias.brasile scola.uol.com.br/administracao-financas/a-importancia-contabilidade-gerencial-como-ferramenta-no-processo-tomada-decisao.htm>. Acesso em: 16 jul. 2023.
- BRASIL. **Direitos e obrigações do MEI**. [S. l.], 2020. Disponível em: <https://www.gov.br/empresas-e-negocios/pt-br/empreendedor/quero-ser-mei/direitos-e-obrigacoes>. Acesso em: 27 jul. 2023.
- BRASIL. Lei Complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 22 de Dezembro de 2008. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp128.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp128.htm). Acesso em: 24 jul. 2023.
- CAMILLA, R. L.; LUCIANA, M. G. S.; RHADLER, H. O crescimento do empreendedorismo por necessidade e oportunidade pós-pandemia. In: 13ª Edição do Congresso de Logística das Fatecs. Mauá/SP, Brasil. **Anais**. 2022. Disponível em: <chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://fateclog.com.br/anais/2022/527-898-1-RV.pdf>. Acesso em: 09 nov. 2023.
- CARVALHO, J.; L. C.; COSTA, K. A. Percepção do MEI sobre os serviços contábeis na região do Maciço de Baturité-CE. **Revista Conexão Gestão, Tecnologia & Negócios**, v. 1, n. 1, 2023. Disponível em: <https://ojs.faculda defmb.edu.br/index.php/revista-conexao-gtn/article/view/10>. Acesso em: 19 jun. 2023.
- FERMIN, J. S. G.; GARCIA, Y. S.; ROBERTO, J. C. A.; SERRA, M. R. C.; LOPES, N. F. **A contribuição do contador para o**

microempreendedor individual. **Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento**.v. 03, n. 10. p. 145-163, 2021.

PETRONIO, P. F. **A importância da contabilidade gerencial para o microempreendedor individual**. [S. l.], 2021. Disponível em: [https://monografias.brasilecola.uol.com.br/administracao-financas/a-importancia-da-contabilidade-gerencial-para-o-microempreendedor-individual.htm#indice\\_4](https://monografias.brasilecola.uol.com.br/administracao-financas/a-importancia-da-contabilidade-gerencial-para-o-microempreendedor-individual.htm#indice_4). Acesso em: 12 jul. 2023.

FREITAS JÚNIOR, G. C.; LEITÃO, C. R. S. O uso da informação contábil na gestão das micro e pequenas empresas do município de poção. **Revista Brasileira de Contabilidade e Gestão**, v. 11, n. 20, p. 82-98, 2022.

Gil, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2017. Disponível em: [https://www.academia.edu/48899027/Como\\_Elaborar\\_Projetos\\_De\\_Pesquisa\\_6a\\_Ed\\_GIL](https://www.academia.edu/48899027/Como_Elaborar_Projetos_De_Pesquisa_6a_Ed_GIL). Acesso em 02 ago. 2023.

LIMA, B. M. S.; CASTOR, V. R.; COSTA, E. D. M . Contabilidade gerencial como ferramenta de gestão para o crescimento dos Microempreendedores Individuais (MEI). **Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento**. v. 01, n. 5, p. 14-28, 2020.

LOPES, K.; BURIOLA, M. C. M. A EVOLUÇÃO DA CONTABILIDADE. In: Colóquio Estadual de Pesquisa Multidisciplinar & II Congresso Nacional de Pesquisa Multidisciplinar. Mineiros, 4., Mineiros - GO.**Anais**. 2019. Disponível em: <https://publicacoes.unifimes.edu.br/index.php/coloquio/article/view/707>. Acesso em: 18 jul. 2023.

MAUL, L. C.; PESCADOR, S. V. B.; WALTER, S. A. Análise da percepção dos microempreendedores individuais em Marechal Cândido Rondon quanto aos resultados pós formalização das MEI's. In: Encontro Científico de Ciências Sociais Aplicadas da Unioeste. 16. Marechal Cândido Rondon, Brasil. **Anais**. 2023. Disponível em: <https://even3.blob.core.windows.net/anais/653381.pdf>. Acesso em: 09 nov. 2023.

MORAIS, M. A. S.; FEITOSA, R. I. A Relevância do Contador para o Microempreendedor Individual (MEI) **ID on line**. **Revista de psicologia**, v. 13, n. 43, p. 480-489, 2019. <https://doi.org/10.14295/idonline.v13i43.1512>.

PORTAL DO EMPREENDEDOR. **Microempreendedor Individual: Benefícios**. [S. l.], 2023. Disponível em: <https://www.gov.br/empresas-e-negocios/pt-br/empreendedor>.

Acesso em: 7 ago. 2023.

PORTAL DO EMPREENDEDOR. **Microempreendedor Individual:** Obrigações. [S. l.], 2023. Disponível em: <https://www.gov.br/empresas-e-negocios/pt-br/empreendedor/quero-ser-mei/direitos-e-obrigacoes>. Acesso em: 18 jul. 2023.

PORTAL DO EMPREENDEDOR. **Microempreendedor individual:** estatísticas do MEI. [S. l.], 2023. Disponível em: <http://www.portaldoempreendedor.gov.br/estatistica/lista-dos-relatorios-estatisticos-do-mei>. Acesso em: 17 jul. 2023.

RESSER, C. A.; PEREIRA, S. C. O papel do contador como gestor organizacional: percepções e análises da contabilidade gerencial. **Revista Eletrônica de Ciências Contábeis**, v. 7, n. 1, p. 260-278, 2018.

SEBRAE. **Lei Geral da Micro e Pequena Empresa**. [S. l.], 27 set. 2022. Disponível em: <https://sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/lei-geral-da-micro-e-pequena-empresa,46b1494aed4bd710VgnVCM100000d701210aRCRD>. Acesso em: 26 jul. 2023.

SEBRAE. **Você sabe o que é um Microempreendedor Individual - MEI ?** [S. l.], 24 maio 2023. Disponível em: <https://www.sebrae-sc.com.br/blog/voce-sabe-o-que-e-um-microempreendedor-individual-mei>. Acesso em: 9 jun. 2023.

SEBRAE. **MEI e empreendedorismo feminino: conexão que alavanca mulheres** [S. l.], 20 out. 2023. Disponível em: <https://www.sebrae-sc.com.br/blog/mei-e-empreendedorismo-feminino-conexao-que-alavanca-mulheres>. Acesso em: 15 Dez 2023.

SERVIÇO DE APOIO À MICRO E PEQUENAS EMPRESAS. **Relatório executivo:** GEM Brasil 2022. Brasília, 2022. Acesso em: 26 jul. 2023.

SOUZA, A. L.; ALENCAR, A. S.; CAVALCANTE, Z. P. A importância da contabilidade para o microempreendedor individual. **Brazilian Journal of Health Review**, v. 4, n. 3, p. 13341-13354, 2021. <https://doi.org/10.34119/bjhrv4n3-284>.



## Capítulo 04

### CONTABILIDADE GERENCIAL COMO FERRAMENTA PARA GESTÃO DE EMPRESAS IMOBILIÁRIAS

**Maike Glauber da Silveira**

Graduado Ciências Contábeis (UERN)  
Email: maikesilveira@alu.uern.br

**Sérgio Luiz Pedrosa Silva**

Doutorado em Geografia  
E-mail: sergiopedrosa@uern.br

**Wênika Preston Leite Batista da Costa**

Pós-doutorado em Ciências Contábeis  
E-mail: wenykaleite@uern.br

**Jandeson Dantas da Silva**

Doutorado em Ciências Contábeis  
E-mail: jandesondantas@uern.br

**Ítalo Carlos Soares do Nascimento**

Doutorando em Administração e Controladoria  
E-mail: italocarlos25@gmail.com

**Geison Calyo Varela de Melo**

Doutorando em Administração e Controladoria

#### RESUMO

Esse estudo teve como objetivo avaliar os efeitos da contabilidade gerencial no suporte à gestão financeira das empresas imobiliárias. Para uma melhor compreensão, foi realizada uma pesquisa descritiva, com abordagem qualitativa, com pesquisa *survey* (questionário), em 15 empresas do setor imobiliário na cidade de Mossoró-RN. Utilizou-se como referencial teórico, a contabilidade gerencial no setor imobiliário, e buscou-se estudos relacionados com o tema proposto. Os resultados indicam que os gestores conhecem e utilizam ferramentas contábeis gerenciais, principalmente como suporte para a tomada de decisões e acompanhamento do desempenho empresarial. Observou-se que os conhecimentos ainda são limitados e que o auxílio do profissional contábil é necessário, seja para dar suporte de informação ou utilização das ferramentas contábeis. Como contribuição servirá como fonte de pesquisa para os profissionais que atuam nessa área, vislumbrando como os gestores atuam. No tocante a utilização de ferramentas gerenciais para auxiliá-los no planejamento e

controle de gastos. Para a academia contribui como roteiro, para que esta pesquisa seja replicada em outras regiões do país. Percebeu-se que estudos nessa área ainda são raros, portanto, sugere-se que futuros pesquisadores possam aprofundar o tema, para que se verifique porque ainda não há totalidade de empresas sendo subsidiada por profissional da Contabilidade.

**Palavras-chave:** Empresas Imobiliárias; Estratégias de Custos; Contabilidade Gerencial.

#### **ABSTRACT**

This study aimed to evaluate the effects of managerial accounting in supporting the financial management of real estate companies. For a better understanding, descriptive research was carried out, with a qualitative approach, with survey research (questionnaire), in 15 companies in the real estate sector in the city of Mossoró-RN. Management accounting in the real estate sector was used as a theoretical reference, and studies related to the proposed theme were sought. The results indicate that managers know and use management accounting tools, mainly as support for decision making and monitoring of business performance. It was observed that knowledge is still limited and that the help of the accounting professional is necessary, either to provide information or to use accounting tools. As a contribution, it will serve as a source of research for professionals who work in this area, to glimpse how managers act. Regarding the use of management tools to assist them in the planning and control of expenses. For academia to contribute as a roadmap, so that this research is replicated in other regions of the country. It was noticed that studies in this area are still rare, therefore, it is suggested that future researchers can deepen the theme, to verify why not all companies are being subsidized by accounting professionals.

**Keywords:** Real Estate Companies; Cost Strategies. Management accounting.

#### **1 INTRODUÇÃO**

O ramo imobiliário é um setor da economia que promove função significativa, exercendo atividades relevantes à sociedade, seja na construção, na venda, na locação, na incorporação e nas intermediações imobiliárias, tornando-se um segmento de destaque na economia nacional e mundial, pois traz benefícios nas suas transações comerciais (Campos, 2020).

Contudo, uma série de mudanças socioeconômicas nacionais e internacionais constituíram transformações sociais e econômicas que favoreceram o mercado imobiliário brasileiro, com as condições financeiras positivas da população se proporciona uma busca por se investir nesse setor (Ferreira, 2016; Diana; Conejero; Mangini, 2017).

Neste contexto, destaca-se a contabilidade gerencial vista como um instrumento que vivencia a rotina diária da empresa, auxiliando o gestor na tomada de decisões, segundo Amorim (2015), o processo decisório serve para o desenvolvimento dos métodos administrativos, buscando a eficiência dos processos para melhoria da satisfação dos clientes.

Neste sentido, o presente artigo tem o objetivo avaliar as consequências do auxílio da contabilidade gerencial direcionada à melhoria dos processos das empresas imobiliárias, para poderem desenvolver uma gestão dinâmica a fim de concorrerem igualmente com as imobiliárias digitais, que trouxeram à tona um novo modelo de efetivar transações imobiliárias, pois com as transformações socioeconômicas vieram também novos processos de negociações e divulgações de produtos e serviços, com tecnologias digitais transpondo os lares mundiais, passando as empresas imobiliárias físicas a concorrerem com as imobiliárias digitais, com processos e sistemas departamentais sofisticados e enxutos (Cesario et al., 2016; Ferreira, 2016; Colavite et al., 2017).

Nessa perspectiva, diante do acentuado número de empresas imobiliárias físicas, percebe-se a necessidade de se avaliar os efeitos da contabilidade gerencial no auxílio da gestão das entidades imobiliárias na conjuntura social e tecnológica atual (Schrippe, 2013; Silva; Beuren, 2015).

Dessa forma, com base no exposto, apresenta-se a seguinte questão: a contabilidade gerencial contribui para gestão de empresas imobiliárias físicas, promovendo a obtenção de resultados satisfatórios para as mesmas? Então, o objetivo

geral da presente pesquisa é avaliar os efeitos da contabilidade gerencial no suporte à gestão financeira das empresas imobiliárias.

Dessa forma, a pesquisa justifica-se por demonstrar a relevância da contabilidade gerencial para as empresas do ramo imobiliário, tendo em vista o crescimento consideravelmente dessas organizações desde 2007. Segundo a Associação Brasileira de Crédito Imobiliário e Poupança (ABECIP), com dados fornecidos pelo Banco Central, o crescimento é expressivo, e passou em 2006 de 45.433 para 88.778 e em 2011 chegou-se a 227.149 unidades. No último Censo realizado há mais de uma década no Brasil, o mercado imobiliário já se aproximava de 67 milhões de residências (ABECIP, 2022).

O presente estudo encontra-se estruturado na referida introdução, em seguida, é abordado o referencial teórico, seguido da metodologia, resultados e discussões e por fim a conclusão e referências.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 A CONTABILIDADE GERENCIAL**

A contabilidade gerencial, pode ser definida como um ramo da contabilidade que disponibiliza informações que serão utilizadas tanto no planejamento como no controle organizacional, relevantes para apoiar a tomada de decisão dos usuários internos, não considerando o nível hierárquico em que se encontra (Silva e Beuren, 2015).

Contudo, destaca-se que nas últimas décadas, a contabilidade sofreu diversas críticas quanto a aplicabilidade das suas práticas, mesmo em um ambiente de competição do mundo dos negócios, a contabilidade gerencial não tem conseguido suprir as partes interessadas com informações úteis para o processo decisório (Correio et al. 2019). Desse modo, torna-se necessário o

desenvolvimento de novas pesquisas na área da contabilidade gerencial, seja para proporcionar entendimento entre as relações institucionais, culturais e até psicológicas nas instituições (Iudicibus, 2020).

No que lhe concerne, Padoveze (2012) destaca que a relevância da Contabilidade Gerencial, ocorre em virtude da mesma ser uma complementação à contabilidade financeira para tornar efetiva a informação contábil, assim como congrega todos os instrumentos para o processo de gestão. Diante disso, ressalta-se que toda informação contábil útil à administração deve ser gerada pelos subsistemas de informações de Contabilidade Gerencial.

Corroborando, Correio *et al.* (2019) enfatiza a abrangência deste ramo, tendo em vista que a mesma visa atender todas as necessidades de informações gerenciais, demonstrando sua relevância para os diversos ramos empresariais, inclusive para microempresas e empresas de pequenos portes.

Para Moraes e Barreto Júnior (2019), para que a utilização da contabilidade gerencial seja eficiente, destaca-se a necessidade de uma adequada estruturação, observando o desenvolvimento de processos de planejamento e de estratégias, alinhados com o posicionamento adequado da organização, possibilitando um processo decisório eficiente para alcançar os objetivos traçados, maximizando seus lucros e resultados.

A contabilidade gerencial assim como os demais ramos da contabilidade é utilizada como ferramenta que serve para avaliar os processos de planejamento e controle, voltada para dar suporte aos gerentes e executivos em todas as etapas que levam a decisões, do início ao fim do planejamento. Percebe-se assim, a relevância dos bons profissionais da área contábil, já que subsidiam diretamente a tomada de decisão dos gestores (Cesario *et al.*, 2016; Diana; Conejero; Mangini, 2017).

Dessa forma, pode-se constatar que a geração de informações, torna-se um fator chave para a contabilidade

gerencial e para o processo decisório, sendo assim, os responsáveis pela gestão não conseguem planejar e controlar sem o acesso à informação. No entanto, um excesso de dados pode ser preocupante se o gestor não conseguir utilizar as informações relevantes para suas necessidades (Diana, Conejero e Mangini, 2017).

Por isso ressalta-se a necessidade do profissional contábil, tendo em vista que o mesmo representa o suporte à administração segura. Ao mesmo tempo, com os avanços exige-se desses profissionais constante atualização e adequação às mudanças, em caso negativo, acarreta em diversos problemas que podem comprometer a operação da entidade (Ferreira, 2016; Carvalho; Raimundo; Dalflor, 2020).

Neste cenário, a contabilidade desempenha papel fundamental fornecendo dados, facilitando o desenvolvimento de estratégias e fornecendo suporte ao gestor no processo decisório. Assim, as ferramentas da contabilidade gerencial possibilitam uma compreensão das demandas e oportunidades empresariais, auxiliando o gestor em escolhas estratégicas (Ferreira, 2016; Carvalho; Raimundo; Dalflor, 2020).

No setor imobiliário, essas informações são relevantes, pois a contabilidade é uma ferramenta indispensável para direcionar a gestão, disponibilizando relatórios abrangentes que destinados a todos os níveis organizacionais, influenciando o processo de planejamento estratégico e o orçamento empresarial (Ferreira, 2016; Aquino; Lima Filho, 2021).

### **3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

Na busca de atingir o objetivo deste estudo realizou-se uma pesquisa descritiva no tocante ao alcance dos objetivos propostos. Utilizando-se do raciocínio de Marconi e Lakatos (2019), este trabalho desenvolveu um texto descritivo, com investigação, proporcionando um entendimento maior sobre o tema proposto.

A pesquisa tem uma abordagem qualitativa, procurando entender, descrever e explicar os fenômenos apontando preferências de um determinado grupo ou sociedade, além de exame de interações e comunicações que estejam se desenvolvendo (Gil, 2010).

Com relação aos procedimentos técnicos utilizados, classifica-se como pesquisa *survey*, pois se utilizou de um questionário como fonte primária de dados, onde foram evidenciadas questões relativas à contabilidade imobiliária, na busca de questionar determinado público sobre a utilização da contabilidade gerencial nesse setor. Pesquisou-se o acervo bibliográfico sobre o tema proposto para subsidiar as análises das variáveis levantadas no estudo (Marconi; Lakatos, 2019).

O questionário para a coleta dos dados, foi aplicado com 15 (quinze) empresas do ramo imobiliário na cidade de Mossoró-RN, as 15 empresas representam 33% da amostra, pois buscaram-se informações em 45 empresas do ramo imobiliário e somente 15 retornaram com as respostas solicitadas para se verificar na prática como e qual a relevância do trabalho contabilista na gestão dessas empresas e negócios, especialmente no que se refere à tomada de decisão, destaca-se que a relação das empresas foi obtido junto ao sindicato dos corretores de imóveis da cidade de Mossoró-RN (Pradanov; Freitas, 2013).

O período para realização da pesquisa ocorreu entre maio e julho de 2022. A coleta dos dados aconteceu por questionário com perguntas fechadas, dividido em duas etapas, onde a primeira analisou o perfil dos respondentes e a segunda mediu o grau de concordância das afirmações feitas em escala *likert*, marcando uma das seguintes opções: (1) Discordo totalmente (2) Discordo parcialmente (3) Não discordo e nem concordo (4) Concordo parcialmente (5) Concordo totalmente. Assim, as perguntas foram elaboradas, tendo como embasamento na elaboração das questões, os autores relacionados, conforme o (Quadro 2).

Quadro 2 - Autores que embasaram a elaboração do questionário aplicado

Variável	Autor (ano)
1 Aspectos relacionados ao setor imobiliário, para se perceber como atuam os agentes na cidade de Mossoró.	Bampi e Silva (2018), Costa et al. (2020), Aquino e Lima Filho (2021)
2 Como calcular os custos na execução dos serviços imobiliários	Campos (2020), Shimbo et al. (2021)
3 Relevância da Contabilidade Gerencial para as empresas imobiliárias	Bampi e Silva (2018), Costa et al. (2020), Aquino e Lima Filho (2021)
4 Como computar o gasto de deslocamento para as visitas	Ferreira (2016), Diana, Conejero e Mangini (2017),
5 Precificação dos serviços de corretagem	Schrippe et al. (2013)
6 Utiliza de adiantamentos para cobrir custos e despesas	Mello e Souza (2019), Borges et al. (2020), Shimbo et al. (2021)
7 Qual ferramenta da contabilidade gerencial utiliza no dia a dia da empresa	Borges et al. (2020). Júnior et al. (2022)
8 Utiliza tecnologias da informação para captar clientes	Lima, Serra e Fávero (2021), Shimbo et al. (2021)
9 Promove a inovação e manutenção de estrutura própria (Carro, internet, ferramentas digitais, etc.	Mello e Souza (2019), Júnior et al. (2022)
10 Definir um nicho de mercado para atuar	Mello e Souza (2019), Borges et al. (2020), Shimbo et al. (2021)
11 Utiliza relatórios gerenciais para o processo decisório?	Tagliari, Santos e Rodrigues (2017), Ferreira e Júnior (2021),

Fonte: Dados da Pesquisa (2022).

Os gestores das empresas assinaram o Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE), onde se obteve o total de 33% das respostas no universo total da pesquisa. Os resultados ainda auxiliaram no entendimento de análise dos efeitos da contabilidade gerencial no auxílio da gestão das entidades imobiliárias da cidade.

Em relação ao tratamento dos dados, ressalta-se que foram realizadas técnicas de estatísticas descritiva, frequência e porcentagem, conforme demonstrado nos resultados e discussões.

#### 4 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Diante das dificuldades no mercado financeiro, com inflações altas, elevação no preço, entre outros, o mercado imobiliário chama a atenção pelo seu crescimento e

desenvolvimento (Borges *et al.*, 2020). Sendo assim, o instrumento de pesquisa foi dividido em perguntas específicas do setor imobiliário e questões que definem a relevância da contabilidade gerencial no setor.

Perguntou-se inicialmente sobre o gênero, idade, tempo de atuação na área imobiliária, e tipo de empresa em que atua, que estavam colaborando com nossa pesquisa (Tabela 1).

Tabela 1 - Perfil respondentes

<b>Perfil dos respondentes</b>	<b>Frequência</b>	<b>Porcentagem (%)</b>	
<b>Gênero</b>	Feminino	04	27%
	Masculino	11	73%
	<b>Total</b>	<b>15</b>	<b>100,00%</b>
<b>Idade</b>	Entre 18 e 30 anos	03	20%
	Entre 31 e 40 anos	03	20%
	Entre 41 e 50 anos	04	27%
	Entre 51 e 69 anos	05	33%
	<b>Total</b>	<b>15</b>	<b>100,00%</b>
<b>Tempo de Atuação na área</b>	De 1 a 5 anos	04	27%
	De 5 a 10 anos	04	27%
	Mais de 10 anos	07	46%
	<b>Total</b>	<b>15</b>	<b>100,00%</b>
<b>Tipo de empresa que atua</b>	Autônomo	03	20%
	Sociedade Ltda	04	27%
	Microempresário	08	53%
	<b>Total</b>	<b>15</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Dados da Pesquisa (2022)

No universo pesquisado, de 15 pessoas, verificou-se que 11 delas são do gênero masculino e somente 4 do feminino. Essa questão foi essencial para saber se há predominância dos homens em relação às mulheres no mercado imobiliário, confirmando a supremacia masculina com 73% dos participantes da pesquisa, pois, segundo Lima, Serra e Fávero (2021), isso ocorre desde o princípio da profissão, evidenciando que essa é uma área essencialmente masculina.

Considerando especificamente a contabilidade, também se vê conforme Aquino e Lima Filho (2021) que até os anos de 1960, praticamente não existiam mulheres contabilistas, ou seja, já naquelas décadas, essa profissão era essencialmente masculina.

Mas como se vê esse cenário mudou um pouco, a questão de gênero não é mais característica do ramo imobiliário e o número de mulheres que entram nessa área têm crescido bastante, e o mercado só ganha com isso (Shimbo; Sanfelici; Martinez-Gonzalez, 2021).

Os demais dados também são relevantes, como perceber que há uma diversificação quando se trata da idade dos profissionais que atuam na área/ramo imobiliário, já que enquanto 33% dos profissionais têm entre 51 e 69 anos, 40% deles estão na faixa etária entre 18 e 40 anos, ou seja, jovens e pessoas mais experientes, convivendo bem no mercado de trabalho, corrobora com esses resultados da faixa etária a pesquisa de Ferreira Júnior (2021).

Sobre o tempo de atuação na área, o que se percebeu é que a maioria dos respondentes possuem experiência no setor imobiliário, haja vista já estarem há mais de 10 anos no ramo, representando 46% destes. Os demais também não são tão inexperientes, 27% deles têm entre 1 e 5 anos de trabalho, enquanto outros 27% de 5 a 10 anos, conforme Riedi (2020), o tempo de atuação de um profissional, na sua área de atuação é fundamental para tomar decisões assertivas sobre os negócios;

Por fim, para entender o perfil dos respondentes, perguntou-se em que tipo de empresa atuavam e como respostas, viu-se que a maioria de 53% são microempresários, enquanto 20% deles são autônomos e 27% estão em uma sociedade Ltda.

Na tabela 2 tentaremos entender se os custos de execução estão sendo calculados nesse ramo de negócios. Por meio dos achados apresentados percebe-se que as respostas às opções sempre, nunca, às vezes e quase nunca. Para cada opção dessas colocou-se sim, quando o entrevistado concordava com a opção e não quando esta não era uma resposta válida para ele(a).

Tabela 2 - Cálculo de Custos de Execução

Respostas		Frequência	Porcentagem (%)
Sempre	Sim	03	20%
	Não	12	80%
	<b>Total</b>	<b>15</b>	<b>100,00%</b>
Nunca	Sim	01	7%
	Não	14	93%
	<b>Total</b>	<b>15</b>	<b>100,00%</b>
Às vezes	Sim	09	60%
	Não	5	40%
	<b>Total</b>	<b>15</b>	<b>100,00%</b>
Quase Nunca	Sim	02	13%
	Não	13	87%
	<b>Total</b>	<b>15</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Dados da Pesquisa (2022)

Pelo observado nos resultados, o cálculo dos custos de execução faz parte do cotidiano de poucas empresas dos respondentes, haja vista que somente 20% afirmaram, que sempre fazem os cálculos dos custos de execução e 60% disseram que às vezes fazem os cálculos, somente 7% disseram que nunca fazem e 13% quase nunca. Constata-se que a falta desse processo na execução dos serviços, pode levar o profissional a não obter todos os gastos necessários para poder cobrar os seus serviços, podendo obter preços inferiores aos serviços prestados.

No entendimento de Lima, Serra e Fávero (2021) Ferreira (2016) a falta da gestão de custos dos serviços prestados, faz com que o agente imobiliário tenha retornos abaixo dos seus custos, não conseguindo cumprir com suas obrigações financeiras e administrativas, levando o mesmo a inadimplência.

Na Tabela 3, questionou-se os respondentes se os mesmos tinham conhecimento da relevância da contabilidade gerencial para as empresas imobiliárias.

Tabela 3 - Relevância da Contabilidade Gerencial para as empresas imobiliárias

Respostas		Frequência	Porcentagem (%)
Credibilidade na Contabilidade Gerencial	Sim	12	80%
	Não	0	0%
	Dúvidas	3	20%
<b>Total</b>		<b>15</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Dados da Pesquisa (2022)

Conforme apresentado, 80% dos respondentes responderam que acreditam na relevância da contabilidade gerencial e em sua utilidade para a empresa. Nenhum dos respondentes discordou dessa assertiva e 20% dos respondentes tiveram dúvidas, pois não sabiam que contabilidade gerencial tratava. De todo modo, percebeu-se que a maioria dos respondentes corrobora com Carvalho, Raimundo e Dalflor (2020) que creditam a contabilidade gerencial uma relevância ímpar, destacando que essa é indispensável para a gestão, pois fornece informações úteis e relevantes utilizadas para a tomada de decisão pelos gestores. Por sua vez, Aquino e Lima Filho (2021), observam que quando não se tem conhecimento das ferramentas gerenciais serem úteis para análise de decisões, o gestor deve contratar um profissional que possa auxiliá-lo, ou procurar órgãos como Sebrae que fomente as Micro e Pequenas empresas no país.

Nessa ordem, na Tabela 4, buscou-se saber se os gestores das empresas imobiliárias realizam a precificação dos serviços prestados.

Tabela 4 - Precificação dos Serviços

	<b>Respostas</b>	<b>Frequência</b>	<b>Porcentagem (%)</b>
<b>Como Calcular</b>	Tabela Creci	08	54%
	Tabela Creci + custos com execução do trabalho	02	13%
	Valor que acha correto	02	13%
	Executa o trabalho e depois passa o valor	01	7%
	Faz média de valor	02	13%
	Cobra se necessário para cobrir as despesas	0	0%
	<b>Total</b>	<b>15</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Dados da Pesquisa (2022)

Essa questão intencionou entender como é feito a precificação dos serviços de corretagem na cidade de Mossoró e pelo observável, existe um padrão, baseado no Conselho Regional de Cooperadores de Imóveis (CRECI), 54%, a maioria dos respondentes coloca essa como a opção mais válida. 13% disseram que associam a tabela CRECI com os custos com a execução do trabalho, outros 13% alegam que precificam conforme acham correto, 7% dele disseram que executa o trabalho e depois passa

o valor, 13% que fazem uma média de valor e nenhuma pessoa escolheu a opção cobra se necessário para cobrir as despesas, Santos (2020), corrobora com a maioria dos respondentes, quando afirmam que utilização a Tabela do Creci, por ser um parâmetro institucionalizado pelo Conselho Regional de Corretores de imóveis (CRECI), tabela essa elaborada pelo Conselho Federal de Corretores de Imóveis (COFECI).

Observaram-se 46% dos respondentes utilizam outros critérios para calcular a precificação dos serviços, destaca-se que a taxa de corretagem é estabelecida pela Lei nº 6.530/1978, fixando em 6% sobre o valor final do serviço, mas que pode variar conforme contrato entre as partes (Brasil, 1978).

Perguntou-se, conforme apresentado na Tabela 5, sobre a existência de adiantamentos para cobrir as despesas de trâmites processuais.

Tabela 5 - adiantamento para cobrir despesas

Respostas	Frequência (fi)	Porcentagem (%)
Sim	4	27%
Não	11	73%
Sempre as vezes	-	-
Quase nunca	-	-
<b>Total</b>	<b>15</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Dados da Pesquisa (2022)

Conforme a tabela, 27% afirmaram que sim e 73% responderam negativamente para solicitação de adiantamento para a prestação de serviços de corretagem. Enfim, percebe-se que a maioria (73%), utilizam recursos próprios para custear as despesas iniciais na prestação de serviço. Isso ocorre, porque o setor imobiliário passa por dificuldades econômicas, assim como as demais atividades empresariais.

No que lhe concerne, Aquino e Lima Filho (2021), apontam que a contabilidade gerencial, pode promover o planejamento e controle das atividades empresariais, dessa forma se tornar imprescindível a utilização dessa ferramenta, para organizar o dispêndio de recursos com as despesas, para acompanhar a entrada das receitas, organizando o fluxo de caixa, para que a

empresa não venha opera com déficit.

Na sequência a Tabela 6, apresenta as ferramentas utilizadas pelos gestores das empresas de imóveis.

Tabela 6 - Ferramentas Contábeis utilizadas na empresa

<b>Respostas</b>	<b>Frequência (fi)</b>	<b>Porcentagem (%)</b>	
<b>Sistema de cobrança</b>	Sim	15	100%
	Não	0	0%
<b>Total</b>	<b>15</b>	<b>100,00%</b>	
<b>Gestão Financeira</b>	Sim	6	40%
	Não	9	60%
<b>Total</b>	<b>15</b>	<b>100,00%</b>	
<b>Auditoria</b>	Sim	0	0%
	Não	15	100%
<b>Total</b>	<b>15</b>	<b>100,00%</b>	
<b>Balanço Patrimonial</b>	Sim	5	33%
	Não	10	67%
<b>Total</b>	<b>15</b>	<b>100,00%</b>	
<b>Controle de Custos</b>	Sim	15	100%
	Não	0	0%
<b>Total</b>	<b>15</b>	<b>100%</b>	

Fonte: Dados da Pesquisa (2022)

Assim como em qualquer ramo da economia, é necessário a utilização de ferramentas na contabilidade gerencial no dia a dia da empresa. Demos algumas opções e as respostas indicaram que 100% dos respondentes utilizam o sistema de cobrança na empresa, 40% a gestão financeira, 33% fazem balanço patrimonial e 100% tem controle de custos. Foi verificado ainda que nenhum respondente diz já ter visto ou participado de auditoria em suas empresas. Para Mangini(2017) é relevante dispor das ferramentas estratégicas adequadas, e saber aplicá-las (Mangini, 2017).

A tabela apresenta como a tecnologia pode ser utilizada, aliada à captação de clientes. Percebeu-se que todos os recursos tecnológicos são utilizados de alguma maneira por 100% das empresas, de forma individual ou associando-se mais de um recurso. As mídias sociais, foram citadas por 67% dos respondentes, 47% deles disseram que usam sites e plataformas, somente 13% ainda utilizam as placas de anúncio, 27% usam mensagens e telefonemas aos clientes e por fim 60% preferem às visitas pessoais.

Tabela 7 - Utilização de Tecnologia na captação de clientes

<b>Respostas</b>	<b>Frequência (fi)</b>	<b>Porcentagem (%)</b>	
<b>Mídias Sociais</b>	Sim	10	67%
	Não	5	23%
	<b>Total</b>	<b>15</b>	<b>100,00%</b>
<b>Sites e Plataformas</b>	Sim	7	47%
	Não	8	53%
	<b>Total</b>	<b>15</b>	<b>100,00%</b>
<b>Placas de Anúncios</b>	Sim	2	13%
	Não	13	87%
	<b>Total</b>	<b>15</b>	<b>100,00%</b>
<b>Mensagens e telefonemas</b>	Sim	4	27%
	Não	10	73%
	<b>Total</b>	<b>15</b>	<b>100,00%</b>
<b>Visitas ao cliente</b>	Sim	9	60%
	Não	6	40%
	<b>Total</b>	<b>15</b>	<b>100%</b>

Fonte: Dados da Pesquisa (2022)

Vale lembrar que Aquino e Lima Filho (2021) defendem que a estratégia empresarial está associada ao uso adequado dos recursos disponíveis, minimizando os possíveis problemas e maximizando oportunidades. Complementa Moraes e Barreto Júnior (2019), que as empresas que não se adaptam às novas tecnologias da informação ficam ultrapassadas em seus processos, perdendo tempo e receitas para a empresa.

Por sua vez, na Tabela 8, sobre informações utilizadas pelos agentes imobiliários, sobre a utilização de estrutura própria.

Tabela 8 - Inovação e manutenção da Estrutura própria

<b>Respostas</b>	<b>Frequência (fi)</b>	<b>Porcentagem (%)</b>	
<b>Carro</b>	Sim	10	67%
	Não	5	23%
	<b>Total</b>	<b>15</b>	<b>100,00%</b>
<b>Internet</b>	Sim	15	100%
	Não	0	0%
	<b>Total</b>	<b>15</b>	<b>100,00%</b>
<b>Ferramentas Digitais</b>	Sim	10	67%
	Não	5	23%
	<b>Total</b>	<b>15</b>	<b>100,00%</b>
<b>Outros</b>	Sim	15	100%
	Não	0	0%
	<b>Total</b>	<b>15</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Dados da Pesquisa (2022)

Associado ao uso de recursos tecnológicos, buscamos entender na tabela 4, a se há e como se dá a inovação e manutenção da estrutura empresarial e pessoal dos colaboradores. Observou-se sempre que possível, 67% deles investem em carro próprio (transporte), 100% disseram que uma internet boa é essencial, 67% colocaram outras ferramentas digitais como opção, incluindo sistemas de ponta, e 100% colocaram outros para indicar que todos os recursos que surgirem que forem auxílio no ramo imobiliário, será perseguido, até porque, segundo os respondentes, a concorrência só aumenta. Nesse entendimento, Riedi *et al.* (2020), destacam que os investimentos em ativos para uma empresa, deve-se analisar a relação custo benefício, se a aquisição de veículos do ponto de vista econômico e menos oneroso, a empresa deve fazê-lo, assim também como atividades tecnológicas, que podem ser terceirizadas, observando esse critério.

Outro questionamento, evidenciado na tabela 9, foi entender sobre as escolhas dos colaboradores, como definem um nicho de mercado.

Tabela 9 - Definição de Nicho de Mercado

<b>Respostas</b>		<b>Frequência (fi)</b>	<b>Porcentagem (%)</b>
<b>Alto Padrão</b>	Sim	5	23%
	Não	10	67%
	<b>Total</b>	<b>15</b>	<b>100,00%</b>
<b>Padrão A e B</b>	Sim	12	80%
	Não	3	20%
	<b>Total</b>	<b>15</b>	<b>100,00%</b>
<b>Padrão A, B e C</b>	Sim	15	100%
	Não	0	0%
	<b>Total</b>	<b>15</b>	<b>100,00%</b>
<b>Comercial e Residencial</b>	Sim	15	100%
	Não	0	0%
	<b>Total</b>	<b>15</b>	<b>100,00%</b>
<b>Todos os padrões</b>	Sim	11	73%
	Não	4	27%
	<b>Total</b>	<b>15</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Dados da Pesquisa (2022)

Mesmo que se pense que com as dificuldades as pessoas para de sonhar com a casa própria, isso não ocorre na sua totalidade, considerando que o comércio imobiliário no Brasil

aproxima-se a 67 milhões de residências (IBGE, 2021). Sendo assim, destaca-se a relevância deste capital no desenvolvimento econômico (Ferreira, 2016; Lima; Serra; Fávero, 2021).

No caso específico desta pesquisa, as empresas e colaboradores trabalham em sua maioria com os padrões A, B e C, representados por 100% deles. 80% só trabalha com os padrões A e B, 100% dos respondentes tanto trabalham com nichos comerciais e residências e 73% com todos os padrões, o nicho depende da procura do mercado.

A última questão engloba o processo de tomada de decisões, demonstrada na (Tabela 10).

Tabela 10 - Processo Decisório

Respostas	Frequência (fi)	Porcentagem (%)
<b>Relatórios Gerenciais</b>	Sim	5 23%
	Não	10 67%
	<b>Total</b>	<b>15</b> <b>100,00%</b>
<b>Profissionais Capacitados</b>	Sim	12 80%
	Não	3 20%
	<b>Total</b>	<b>15</b> <b>100,00%</b>

Fonte: Dados da Pesquisa (2022)

Essa última parte dos questionamentos, perguntou-se como se dá o processo decisório da empresa em que atuam os colaboradores e as respostas foram que 23% dependem dos relatórios gerenciais e 80% de profissionais capacitados, sejam estes também do quadro efetivo da empresa ou não.

Segundo Costa et al. (2020) a contabilidade constitui-se como ferramenta indispensável para a gestão, fornecendo relatórios e auxiliando na explicação dos fenômenos patrimoniais, dentre outras atribuições.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A economia brasileira é muito instável, independente do Governo, demandando das empresas, empenho maior que teriam que mostrar se estivessem em países desenvolvidos. No entanto, na contramão dessa realidade, está o ramo imobiliário que

representa um dos setores da economia que mais significativos para a sociedade, seja porque tem pessoas de um lado com toda uma perspectiva de realização de sonhos, seja de uma moradia, ponto comercial, espaço de lazer, seja porque de outro, têm milhares de pessoas que dependem do trabalho para sobreviver e gerar riquezas para si e ao país.

Nesse contexto, o setor imobiliário traz uma gama de mudanças socioeconômicas nacionais e internacionais capazes de gerar transformações sociais e econômicas que favorecem o mercado imobiliário brasileiro, por isso mesmo, é comum observar que o ramo dá condições financeiras positivas não só as pessoas físicas e jurídicas envolvidas, mas também encontrando vários investidores no setor.

Essa pesquisa buscou avaliar os efeitos da contabilidade gerencial no suporte à gestão financeira das empresas imobiliárias. Assim, por meio dos resultados apresentados destaca-se que o objetivo da pesquisa foi atingido, uma vez que foi possível demonstrar o papel da contabilidade gerencial no auxílio à gestão financeira das empresas imobiliárias.

Além disso, a pesquisa evidenciou ainda que as ferramentas contábeis gerenciais são conhecidas pelos respondentes, mas mesmo sabendo que podem auxiliar os gestores na tomada de decisão de suas empresas, elas não são utilizadas em sua totalidade, a exemplo dos relatórios gerenciais, observados pelos achados como pouco utilizados.

Contudo, ressalta-se que a pesquisa contribui no sentido de maior aprofundamento acerca da relevância da utilização da contabilidade gerenciais e de suas informações como instrumento de suporte ao processo decisório, trazendo benefícios para as organizações que a utilizam, neste caso, as empresas do setor imobiliário. Sendo assim, os achados apresentados pelo estudo podem ser utilizados como fonte de estudo/pesquisa para os interessados nesse ramo, seja para um melhor planejamento para o desempenho de suas atividades, seja para o crescimento de sua empresa.

Apesar das contribuições apresentadas, destaca-se que o estudo

demonstra limitações pelo fato de ter sido realizado em uma amostra específica de uma localidade, fato este que seus resultados não podem ser generalizados, dessa forma, sugerem-se novas pesquisas utilizando o instrumento de pesquisa e utilizando técnicas de estatística mais sofisticadas.

## REFERÊNCIAS

AQUINO, J. V. S. de M.; LIMA FILHO, R. N. Ferramentas Gerenciais para micro e pequenas empresas: um estudo na cidade de Petrolina-PE. **Revista Gestão em Análise**, Fortaleza, v.10, n.1, 2021. <http://dx.doi.org/10.12662/2359-618xregea.v10i1.p76-88.2021>

**Associação Brasileira de Crédito Imobiliário e Poupança** (ABECIP). 2022. Disponível em: <https://www.abecip.org.br/> Acesso em: 11/07/2022.

AMORIM, D. F. B. de. **A importância da contabilidade gerencial para a Gestão dos negócios**. Universidade de Campinas (UCAM), ano 2015, v. 1, n. 78. Disponível em: [https://semanaacademica.org.br/system/files/artigos/artigo\\_contabilidade\\_gerencial\\_0.pdf](https://semanaacademica.org.br/system/files/artigos/artigo_contabilidade_gerencial_0.pdf) Acesso em 05 ago. 2022.

BALTZAN, P.; PHILLIPS, A. **Sistemas de informação**. Tradução: Rodrigo Dubal. Porto Alegre: AMGH, 2012.

BAMPI, C.; SILVA, H. A. C. A. Contabilidade Gerencial como Ferramenta de Gestão em uma Microempresa de Lucas do Rio Verde: Estudo de Caso da Empresa Lima Felisberto & Cia Ltda ME. **Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento**, [s.l], v.1, n.5, p. 107-146, 2018. Disponível em: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/contabilidade/contabilidade-gerencial> Acesso em: 08/07/2022.

BORGES, L. G. et al. A crise imobiliária e o valor justo das propriedades para investimento das empresas. **Práticas em Contabilidade e Gestão**, v. 8, n. 2, 2020. Disponível em: <https://media.proquest.com/media/hms/PFT/1/feetH?s=7BEDK18WuS64a6JMaIHBivqTWmo%3D> Acesso em: 9 ago. 2022.

BRASIL. **Lei nº 6530 de 12 de maio de 1978**. Dá nova regulamentação à profissão de Corretor de Imóveis, disciplina o funcionamento de seus órgãos de fiscalização e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/16530.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/16530.htm) Acesso em: 08 jul. 2022.

CAMPOS, L. P. G. de. **A influência da pandemia no mercado**

*Pesquisas contemporâneas em contabilidade, v. 1.*

**imobiliário**. 2020. Disponível em:

<https://www.irib.org.br/noticias/detalhes/artigo-a-influencia-da-pandemia-no-mercado-imobiliario-undefined-por-luiz-paulo-giao-de-campos> Acesso em: 09 ago. 2022.

CARVALHO, J. C.; RAIMUNDO, J.; DALFLOR, M. M. D. Benefícios e impactos da utilização da contabilidade gerencial como ferramenta de gestão para as PME do setor de rochas ornamentais de Cachoeiro de Itapemirim- ES. **Revista Científica da Faccaci**, cachoeira do Itapemirim, n.2, v. 2, 2020. Disponível em: <http://revistacientifica.faccaci.edu.br:8090/ojs/index.php/teste/article/download/30/29>. Acesso em; 12/06/2022.

CESARO, T. de et al. Proposição de implantação da controladoria: um estudo em uma empresa familiar do segmento imobiliário. **Revista Tecnológica**, [S.l.], v. 4, n. 1, p. 230 - 250, 2016. Disponível em: <https://uceff.edu.br/revista/index.php/revista/article/view/139> Acesso em 15/07/2022.

COLAVITE, G. M.; LIMA, G. D de; COSTA, E. D. M.; FÉLIX, L. V. B. Contabilidade Gerencial como ferramenta de gestão. **Revista Científica Semana Acadêmica**. Fortaleza, 1 (116), 2017. Disponível em:

<https://semanaacademica.org.br/artigo/contabilidade-gerencial-como-ferramenta-de-gestao> Acesso em: 12/07/2022.

CORREIO, M. A. L. Estudos na contabilidade gerencial: temas, métodos e teorias. **Revista de Administração FACES Journal**, v. 18, n. 1, p. 72-90, 2019, Universidade FUMEC.

COSTA, W. P. L. B da; SILVA, J. D. da; OLIVEIRA, A. D de; ALMEIDA, L. B de; SILVA, M. E. D. da. Utilização da Contabilidade Gerencial nas micro e pequenas empresas. **Revista Americana de Empreendedorismo e Inovação**, Paranaguá, n. 2, v. 2, 2020. Recuperado em 20 abril de 2021, de <http://periodicos.unespar.edu.br/index.php/raei/issue/view/194>

DIANA, M. F.; CONEJERO, M. A.; MANGINI, E. R. O Uso do Sistema de Informação na Tomada de Decisão Mercadológica: um estudo de caso em uma MPE do setor imobiliário. **Revista da Micro e Pequena Empresa**, v. 11, n. 3, p. 54, 2017. <http://dx.doi.org/10.21714/19-82-25372017v11n3p5467>

FERREIRA, E. R. de O. **Contabilidade gerencial como um instrumento de apoio à gestão do setor imobiliário na cidade de Dourados/MS**. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) Universidade Federal da Grande Dourados - UFGD, 2016.

FERREIRA, J. A.; JUNIOR, A. A. A. Fundos de investimento

imobiliário: uma análise à luz da governança corporativa. In: **XI SICONF-Simpósio de Contabilidade e Finanças de Dourados**. 2021. Disponível em: <https://ocs.ufgd.edu.br/index.php?conference=scf&schedConf=SICONF2021&page=paper&op=view&path%5B%5D=1500> Acesso em: 9 jun. 2022.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas. 2010.

IUDICÍBUS, S. de. **Contabilidade Gerencial: da teoria à prática**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2020.

JUNIOR, H. V. F. *et al.* NÍVEL DE DISCLOSURE DE ENTIDADES DE INCORPORAÇÃO IMOBILIÁRIA. **REDECA. Revista Eletrônica do Departamento de Ciências Contábeis & Departamento de Atuária e Métodos Quantitativos**, v. 9, p. e58537-e58537, 2022. Disponível em: <https://aeca.es/old/xixencuentrocomunicaciones/23a.pdf> Acesso em: 08 jul. 2022.

LIMA, R. B.; SERRA, R. G.; FÁVERO, L. P. L. Determinantes Hierárquicos da Inadimplência de Financiamento Imobiliário de Pessoa Física. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, p. 029-041/042-053, 2021. <https://doi.org/10.14392/asaa.2021140202>

MARCONI, M. de A.; LAKATOS, E. M. **Fundamentos de metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MELLO, L. F.; DE SOUZA L, R. Reconhecimento da receita na incorporação imobiliária de acordo com A NBC TG 47-receita de contrato com cliente. **QUALIA: a ciência em movimento**, v. 5, n. 2, p. 40-64, 2019. Disponível em: <http://revistas.unifan.edu.br/index.php/RevistaICSA/article/view/501> Acesso em: 11 ago. 2020.

MORAIS, R. A. C.; BARRETO JÚNIOR, A. C. A Importância da Contabilidade Gerencial para Microempresas e Empresa de Pequeno Porte. **Revista Multidisciplinar e de Psicologia**. v.13, n. 43, p. 903-921, 2019. <https://doi.org/10.14295/idonline.v13i43.1527>

PADOVEZE, C. L. **Contabilidade Gerencial**. Curitiba: IESDE Brasil S.A, 2012.

PRODANOV, C. C.; FREITAS, E. C. **Metodologia do trabalho científico: Métodos e Técnicas da Pesquisa e do Trabalho Acadêmico**. 2. Ed, 2013.

RIEDI, R.; MARTIN, R.; BUGALHO, D. K.; BUGALHO, F. M.

Contabilidade Gerencial: percepção dos gestores de micro e pequenas empresas. **Cadernos de Gestão e empreendedorismo**. Rio de Janeiro, v. 8, n.1, p. 35-48, 2020.

<https://doi.org/10.32888/cge.v8i1.41160>

SCHRIPPE, P. *et al.* Estudo multi-caso da gestão estratégica de imobiliárias na cidade de SANTA MARIA/RS. **Revista GEINTEC**, São Cristóvão/SE, 2013. V. 3, n. 4, p. 142-154, 2013.

<http://D.O.I.:10.7198/S2237-0722201300040011>

SHIMBO, L.; SANFELICI, D.; MARTINEZ-GONZALEZ, B. Consultorias imobiliárias internacionais e racionalidade financeira na avaliação e gestão de imóveis em São Paulo. **EURE (Santiago)**, v. 47, n. 140, p. 221-242, 2021.

<http://dx.doi.org/10.7764/eure.47.140.11>

SILVA, M. Z; BEUREN, I. M. Contabilidade gerencial em hospitais: análise bibliométrica de artigos publicados no período 1950 a 2011. **Revista Alcance**, v. 22, n. 1, p. 80, 2015.

TAGLIARI, T. C.; SANTOS, D. F. L.; RODRIGUES, S. V. Há benefícios na Diversificação das Fontes de Endividamento no Setor Imobiliário no Brasil? **Revista de Administração, Contabilidade e Economia da Fundace**, v. 8, n. 2, 2017.

<https://doi.org/10.13059/racef.v8i2.444>

YIN, R. K. **Estudo de caso: planejamento e método**. Tradução de Daniel Grassi. 2.ed. Porto Alegre: Bookman. 2001.



## Capítulo 05

### ANÁLISE DA ORDEM CRONOLÓGICA DE EXIGIBILIDADES EM UM MUNICÍPIO DO ESTADO DO RN

**Alycia Sayonara Costa Silva**

Graduada em Ciências Contábeis (UERN)  
E-mail: alycia\_sayonara@hotmail.com

**Sérgio Luiz Pedrosa Silva**

Doutorado em Geografia  
E-mail: sergiopedrosa@uern.br

**Wênyka Preston Leite Batista da Costa**

Pós-doutorado em Ciências Contábeis  
E-mail: wenykaleite@uern.br

**Jandeson Dantas da Silva**

Doutorado em Ciências Contábeis  
E-mail: jandesondantas@uern.br

**Ítalo Carlos Soares do Nascimento**

Doutorando em Administração e Controladoria  
E-mail: italocarlos25@gmail.com

**Geison Calyo Varela de Melo**

Doutorando em Administração e Controladoria

#### RESUMO

O estudo teve por objetivo analisar a Ordem Cronológica de Pagamentos (OCP) em um município do Rio Grande do Norte, em uma secretaria de saúde, com quatro fontes de recursos. O método tratou-se de uma pesquisa qualitativa, com análise documental, realizada no portal da transparência de um município do RN. Os resultados evidenciaram que nas fontes analisadas, a OCP não foi observada pelo município, e sem a devida atualização financeira, constatou-se o cancelamento de nota de empenho de despesa liquidada e processada, e ainda, não apresentou no portal da transparência a OCP. Como contribuição, o estudo serviu para elucidar dúvidas relacionadas a OCP, em que poderá servir como um roteiro para que os gestores públicos promovam a OCP conforme os preceitos legais. Como dificuldades destaca-se a escassez de publicações sobre o tema; aponta-se para que pesquisas sejam realizadas com outros municípios do RN, para verificar se essas constatações foram um caso isolado ou é

recorrente.

**Palavras-chave:** Ordem de Exigibilidades. Execução da Despesa Pública. Inversão de Ordem cronológica

#### **ABSTRACT**

The study aimed to analyze the Chronological Order of Payments (OCP) in a municipality in Rio Grande do Norte, in a health department, with four sources of funds. The method was qualitative research, with document analysis, carried out in the transparency portal of a municipality in RN. The results showed that in the analyzed sources, the OCP was not observed by the municipality, and without a due financial update, it was verified the cancellation of the commitment note for the settled and processed expense, and still, the OCP was not presented in the transparency portal. As a contribution, the study served to clarify doubts related to OCP, which it can serve as a roadmap for public managers to promote OCP in accordance with legal precepts. As difficulties, the scarcity of publications on the subject stands out; it is suggested that research be carried out with other municipalities in the RN, to verify whether these findings were an isolated case or recurrent.

**Keywords:** Order of Demands. Execution of Public Expenditure. Chronological Order Inversion

## **1 INTRODUÇÃO**

Recentemente o mundo foi surpreendido por um vírus que conseguiu modificar a cultura, a economia, o comportamento das pessoas, a maneira de viver, de produzir, o modo de trabalhar e estudar, que irá forçar as pessoas, empresas e governos a pensarem estratégias para combatê-lo, bem como se preparar para mudanças no cotidiano das nossas vidas (Borges et al., 2020).

A pandemia da COVID-19 compõem as principais matérias jornalísticas do mundo, pois, vem gerando medo e ansiedade na sociedade, ao mesmo tempo, em que, afeta a economia global formando um colapso nos mercados financeiros que por consequência induz as incertezas, que são ampliadas pelo atraso na reação das autoridades e pela falta de estratégias claras e objetivas no combate à pandemia (Albulescu, 2020; Chaves;

Bellei, 2020).

Neste contexto, a Administração Pública, temporalmente, vem passando por constantes mudanças, e destarte, torna-se crescente os anseios por mecanismos que atendam as demandas e a expectativas por resultados que possibilitem melhorias nos processos decisórios, refletindo na eficiência da aplicação dos recursos públicos da sociedade (Silva, 2017; Andrade *et al.*, 2019).

No que lhe concerne, o governo Federal tem estabelecido políticas públicas com o objetivo de combater a pandemia da COVID-19, observa-se que a aplicação de recursos, promove-se, exceções nas práticas administrativas, mas, mesmo nesse cenário os gestores devem atender os requisitos das legislações que disciplinam as contratações públicas, entre elas, destacam-se a Lei n.º 8.666/1993, Lei de Contratos Administrativos (LCA), Lei n.º 10.520/2002, que instituiu a licitação na modalidade pregão, Decreto n.º 6.170/2007, que regulariza convênio e contrato de repasse, dentre outras (Lima, 2016; Berlt; Bender Filho; Tristão, 2017).

Destaca-se ainda, a lei n.º 101/2000, Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que representou um marco no controle dos gastos públicos, pois, os gestores usavam os recursos financeiros, atendendo a interesses pessoais em detrimento da coletividade. Neste cenário, controlar as despesas torna-se uma missão complexa para os gestores, com gastos expressivas com pessoal e problemas relacionados com as compras públicas, que se evidenciam como gargalos para os órgãos de controle externo, Controladoria Geral da União (CGU), Tribunais de Contas Estaduais (TCE) e Ministério Público, por esses processos serem constituídos sem o devido processo legal (Berlt; Bender Filho; Tristão, 2017; Andrade *et al.*, 2019).

Evidenciam-se dispositivos que orientam os tipos de aquisições e contratações públicas, porém, não adianta para o administrador conhecer a legislação, e não a aplicar

adequadamente, assegurando a eficiência e prevenindo a responsabilização pelos seus atos, através do adequado planejamento e controle das ações desenvolvidas em suas administrações (Navarro, 2017; Bataglia; Farranha, 2020).

Um problema recorrente na administração pública, que perdurou por muitas décadas, foi a autonomia do gestor público no pagamento das despesas públicas, em que o mesmo, promovia a quitação, conforme as suas conveniências pessoais; destaca-se que existia legislação pertinente sobre o tema, o Decreto Lei nº 201/67, art. 1º, XII, que estabelecia que a inversão da ordem de pagamentos caracteriza crime de responsabilidade, mas, segundo Rodrigues (2021), havia dificuldades dos gestores para atender esse requisito legal (Brasil, 1967).

Assim, com base na constituição Federal/1988 em seu artigo 100 também disciplinou-se sobre a obrigatoriedade no cumprimento na ordem cronológica dos pagamentos (OCP) realizados pelos entes públicos, por sua vez, a LCA no seu art. 5º, também estabeleceu que os pagamentos das obrigações relativas ao fornecimento de bens e serviços devem obedecer a estrita ordem cronológica das datas das suas exigibilidades, assim como a Resolução nº 32/2016 do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Norte (TCE-RN), onde especifica esse regramento para todos os entes públicos no Estado do RN (Brasil, 1993; Almeida; Pereira, 2020).

Apesar dos regramentos jurídicos, nas diferentes esferas de poder, constata-se ser um tema complexo, de como se proceder a OCP, sobre as fontes de recursos, tolerância de atrasos, liquidação das despesas, quando um fornecedor deve compor a OCP, restos a pagar e outros aspectos que envolvem este tema, em que, constata-se a falta de compreensão de como se processa esse requisito imprescindível na administração pública no Brasil (Rosilinho, 2016; Navarro, 2017).

Dessa forma, essa pesquisa levanta a seguinte questão: como é feito o processo de organização da ordem cronológica de

exigibilidades na gestão pública? Sendo assim, o principal objetivo desse estudo é realizar uma análise do processo de organização da ordem cronológica de exigibilidades de uma prefeitura do Estado do Rio Grande do Norte, com dados coletados do portal da transparência, para verificar o processo de organização da despesa pública e as implicações pelas inconsistências que forem observadas, para se evidenciar como se processa a ordem cronológica de exigibilidades nesse ente público.

Dessa forma, será apresentado, toda sistemática da Ordem cronológica de pagamentos, como: separação por fontes, organização da ordem pelas datas de liquidação, as consequências da quebra da ordem constatada na análise do ente público, restos a pagar e outros aspectos que envolvem esse tema serão apresentados e discutidos. Entende-se que o estudo é relevante para os gestores públicos, profissionais da contabilidade e a sociedade em geral compreender como se realiza e desenvolve-se esse processo da OCP para se poder promover a fiscalização e aplicação dos recursos públicos.

O artigo será constituído de referencial teórico, onde se abordará sobre administração pública, aspectos formais dos contratos públicos, estágios da despesa, estudos relacionados com o tema, na sequência os aspectos metodológicos, análise dos resultados da pesquisa, considerações finais e as referências utilizadas nesse estudo.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA**

Pode-se conceituar administração pública, como o conjunto de ações, cujo objetivo é fornecer aos cidadãos serviços públicos com eficiência e qualidade, visando o bem comum. De acordo com Silva (2017) a administração pública é como o Estado

tem de se organizar para realizar a prestação dos serviços ofertados aos cidadãos e para satisfazer as necessidades da população (Mnegasso; Salm, 2009).

Cabe ressaltar, de acordo com Cavalheiro e Flores (2007), que ao longo dos anos, a administração pública teve a necessidade de ajustar-se às demandas da sociedade, que com a globalização se tornaram mais exigentes, fazendo com que o Estado redefiniu sua estrutura, onde se destacam os modelos de gestão pública que surgiram no Brasil, modelo de gestão patrimonialista, burocrática e a gerencial.

O desenvolvimento de cada modelo teve sua relevância no momento em que a sociedade necessitava de aperfeiçoamento da sua forma de gerência, pois um modelo surgia, especialmente, para suprir a ineficiência do modelo anterior que não foi eficaz ou não atendia totalmente a necessidade esperada (Silva, 2013). Estão dispostos os três modelos de Administração Pública e suas principais definições e abordagens no (Quadro 1).

Quadro 1 - Modelos de Administração Pública

<b>Modelo</b>	<b>Principais definições e abordagens</b>
<b>Administração Patrimonial</b>	Neste modelo administrativo não havia distinção entre a administração de bens públicos e bens particulares. Este modelo, herdado da Corte Portuguesa em 1808, predominou durante a República Velha (1889 a 1930), e suas práticas tais como o caráter arbitrário das decisões, corrupção, nepotismo, descaso pelos cidadãos e pelas demandas sociais, tornaram-se inaceitáveis, tendo a Administração Pública que evoluir em sua forma de gestão.
<b>Administração Burocrática</b>	Esse modelo foi implementado no Brasil durante o Governo Vargas (1930), sendo impulsionado uma reforma na lógica desse modelo, com a criação do Departamento Administrativo do Setor Público (DASP). Teve como objetivo suprimir o modelo Patrimonialista, de modo a organizar e racionalizar a Administração Pública no Brasil. Este, parte de uma desconfiança prévia nos Gestores Públicos. Por isso, o cumprimento às normas e o controle rígido nas ações dos administrados o caracterizam.
<b>Administração Gerencial</b>	A administração Gerencial surge com o objetivo de corrigir as disfunções da burocracia. Possui um posicionamento que privilegia a inovação, contrariando a Administração Burocrática, com mecanismos de gestão que valorizam o cidadão, objetivando oferecer serviços de qualidade. Esse modelo gerencial se tornou realidade no mundo desenvolvido como capaz de promover o aumento da qualidade e da eficiência dos serviços sociais oferecidos pelo setor público.

Fonte: Adaptado de Silva (2017).

Para Neves, Guimarães e Avilton Júnior (2017) as reformas administrativas caracterizam-se como um processo de mudança cultural, e deve ser implantado progressivamente, onde vai aprendendo com os erros e acertos.

A sociedade se mostra cada vez mais conhecedora de seus direitos, exigindo da Administração respostas céleres e rápidas para questões antigas e particularizadas, apresentando assuntos na pauta do Estado cada vez mais revestidos de complexidade (Marx, 2015). Para acompanhar esse novo comportamento social, as atividades administrativas devem se revestir de mecanismo para atender satisfatoriamente às demandas da coletividade. A ideia de Administração gerencial se apresenta nesse contexto de realizar com eficiência as necessidades dos cidadãos. Para tanto, a emergência do gerencialismo procura aplicar técnicas de organização e gestão empresariais privadas à Administração Pública (Dias; Carvalho, 2020).

Conforme Bresser-Pereira (1996), a necessidade de uma administração pública gerencial, portanto, decorre de problemas não só de crescimento e da decorrente diferenciação de estruturas e complexidade crescente da pauta de problemas a serem enfrentados, mas também de legitimação da burocracia perante as demandas da cidadania. Ela surge inspirada nos novos avanços realizados pela administração de empresas, apresentando, dentre seus contornos, controle por resultados, *a posteriori*, ao invés do controle rígido, passo a passo, dos processos administrativos e administração voltada para o atendimento do cidadão, ao invés de auto referida.

Para que se possa, efetivamente, ter-se uma Administração Pública pautada nessa estrutura gerencial, é imprescindível que se tenha nesse conjunto estrutural a atuação dos órgãos de controle, para dar eficiência às atividades administrativas. Dessa forma, vê-se que é preciso ir além do controle de legalidade e da identificação de irregularidades, devendo atuar, nas democracias contemporâneas, incisivamente, no

controle da eficácia e eficiência dos serviços prestados pelo Estado, com a monitoração contínua do desempenho das políticas públicas (Berlt; Bender Filho; Tristão, 2017; Neves; Gasparetto, 2020).

## 2.2 ASPECTOS FORMAIS DOS CONTRATOS PÚBLICOS NO BRASIL

O instrumento que agiliza as compras ou contrata serviços do governo Federal, Estadual ou Municipal é através da Lei de licitações nº 8.666/93, que visa otimizar o uso de recursos públicos, preparando normas para compras e contratos da administração pública. Segundo Guarido F., Guarido E. e Eberle (2017) as modalidades de licitação existentes são: concorrência, tomada de preços, convite, concurso e leilão, posteriormente com a publicação da Lei nº 10.520/02, surgiu a modalidade 'pregão', exigida de forma eletrônica, conforme o Decreto nº 10.024/2109 e excepcionalmente de forma presencial (Brasil, 2019).

Quando existe uma necessidade na administração pública, promove-se o processo licitatório e sua abertura, inicia-se com a publicação de um edital, em que cada tipo de modalidade possui diferentes formas de contrato, nesses são estabelecidas as regras para a participação, finalizando-se com assinatura do vencedor do processo licitatório, destacando-se a concorrência como a modalidade mais complexa, seguindo pela tomada de preços e o convite a menos formal (Araújo; Costa, 2019; Panis, 2020).

O Edital é uma ação externa relevante para a publicação é nele que todas as regras são detalhadamente estabelecidas, assim o art.45, § 1º da LCA, fala sobre a objetividade que o julgamento das propostas deverá possuir e para efeito deste artigo se constitui os tipos de licitações, sendo elas: menor preço, melhor técnica, técnica e preço e a de maior lance ou oferta (Brasil, 1988; Araújo; Costa, 2019; Brasil, 2020).

Por último, em abril de 2021 o Presidente da República

sancionou a nova lei de licitações nº 14.133/21, que entrou em vigor em 01/04/2021. Ela vai revogar as atuais leis que contém regras sobre licitação (Lei 8.666/1993 - Lei 10.520/2002 - Lei do Pregão, Lei 12.462/2011 - Lei do Regime Diferenciado de Contratações Pública), unificando-as em um único diploma legal, observa-se que ela poderá ser implementada de imediato, ou pode os entes públicos utilizarem a Lei 8.666/93, pelo período de dois anos, concomitante com a Lei 14.331/21 (Araújo; Costa, 2019; Dias, 2020). Constituindo a criação de uma Lei unificada, avançada e moderna, com maior transparência, eficácia e agilidade para as licitações (Agência Brasil, 2021; Dias, 2020).

### **2.2.1 Estágios da despesa pública**

A lei nº 4.320/64 (Lei da Contabilidade Pública), estabelece à execução da despesa orçamentária, em três etapas: empenho que pode ser dividido em três tipos: ordinário, por estimativa e global, onde segundo o art. 58, se cria para o estado a obrigação de pagar um valor estabelecido formalmente, é iniciado após o resultado do processo licitatório, quando a empresa vencedora da licitação, assinar o contrato, em seguida, emite-se a nota de empenho, o art. 59 complementa que "o empenho da despesa não poderá exceder o limite dos créditos concedidos", e neles são estabelecidos todos os detalhes da aquisição (Brasil, 1964; Dias, 2020; Panis, 2020)

A segunda etapa, da execução da despesa, a liquidação, conforme o art. 63, da Lei 8.666/93 busca verificar o direito adquirido pelo credor, onde se analisa todos os documentos comprobatórios, destaca-se o § 2º, que a liquidação da despesa terá como base o contrato, a nota de empenho e os comprovantes de entrega.

Evidencia-se na fase da liquidação da despesa, quando os produtos ou serviços são entregues, a necessidade de atesto (certificação) de que o bem ou serviço foi realizado, por meio de um servidor público, que deverá assinar a nota fiscal e

colocar a sua identificação, fato esse regulamentado pelo inciso II do artigo 73 da Lei nº 8.666/93 e art. 63, § 2º, III, da Lei nº 4.320/64, onde se promovem legitimidade e transparência com os recursos públicos (Araújo; Costa, 2019; Brasil, 2020; Panis, 2020).

O Pagamento é a terceira etapa, que também é cercado de formalidades, como apresentação de certidões negativas, federal, estadual, municipal, débitos Trabalhistas, regularidade do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS) e regularidade com a previdência social, para estar apto a receber os créditos, que é feito via ordem bancária, após atender aos requisitos, o fornecedor, passa a compor a OCP, que se configura na fonte de recursos, na qual foi estabelecida como dotação para o processo licitatório (Brasil, 1964; Dias, 2020).

Por sua vez, após as fases de empenho e liquidação, antes de finalizar a execução da despesa pública com o pagamento, o fornecedor entra na ordem cronológica de exigibilidades. Na CF/88, em seu art. 100 diz que os pagamentos feitos pelas esferas públicas deverão acontecer, exclusivamente, em sua ordem cronológica de apresentação dos precatórios. Portanto, a administração pública, seja ela direta ou indireta, deverá atender aos requisitos legais, obedecendo aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (Brasil, 1988).

Observa-se que a CF/88, veio dirimir problemas que ocorriam na gestão pública, pois, os gestores até então, utilizavam de critérios pessoais e políticos para realizarem os pagamentos dos fornecedores, mas a Carta Magna veio regradar esse aspecto, proibindo o gestor público de quebra a ordem cronológica de pagamentos; destaca-se que o Decreto nº 201/1967, art. 1º, XII, previa que a inversão da OCP configurava-se como crime de responsabilidade (Brasil, 1967; Brasil, 1988; Navarro, 2017; Rodrigues, 2021).

Dessarte, a Lei n° 8666/93, Lei de Contratos Administrativos (LCA), também destacou o tema da ordem cronológica de pagamentos, acrescentando maiores detalhes, para o regramento de um requisito controverso na gestão pública, destaca-se o art. 5° [...] a observância a estrita ordem cronológica das datas de pagamento [...].

Observa-se que LCA, acrescentou o destaque que, a OCP deve ser estabelecida para fontes diferenciadas de recursos, e estrita ordem cronológica de suas exigibilidades, evidencia-se que um título só entra lista cronológica de pagamentos, na sua respectiva fonte de recursos, acréscimo fundamental esse do art. 5°, pois, pairavam muitas dúvidas, pois, se uma nota fiscal pertence a uma fonte de recursos da saúde, por exemplo, Fonte 0106400000 - Atenção Básica de Saúde, e outra pertencer a Fonte 0104200000 - Transferência do Sistema Único de Saúde - SUS, estarão em ordens cronológicas distintas de suas exigibilidades (Navarro, 2017).

Com isso, o Tribunal de Contas do Estado (TCE/RN) editou a resolução n° 32/2016 que determina para o Estado, municípios, câmaras municipais e órgãos da administração direta e indireta no Estado do Rio Grande do Norte, que os pagamentos das licitações devem ser feitos em ordem cronológica e somente deve ser quebrado em casos especiais.

Conforme o TCE/RN, essa regra combate a violação do princípio da impessoalidade e da moralidade, pois retira da administração pública a prerrogativa de promover pagamentos céleres a determinados fornecedores, regulamentando os pagamentos a "estrita ordem cronológica de exigibilidade (Brasil, 1988; Tce/Rn, 2016).

O texto da resolução disciplina os passos necessários para estabelecer a devida ordem cronológica, tais como a criação de listas consolidadas de credores, classificadas por fonte diferenciada de recursos e organizadas pela ordem cronológica de antiguidade dos referidos créditos, além dos procedimentos

de liquidação das despesas. Nesse entendimento, evidencia-se que despesas não liquidadas, não entram na ordem cronológica de exigibilidades, por não atender aos requisitos da execução da despesa pública conforme a Lei nº 4.320/64, que seriam as despesas que ainda não foram atestadas, onde não se confirmou o recebimento do bem ou serviço (Zucolotto; Rocha; Suzart, 2017).

Por essa razão que a Resolução nº 32/2016, dispõe art. 1, sobre a admissibilidade da quebra da ordem cronológica de pagamento tão somente em caso de grave perturbação da ordem, estado de emergência, calamidade pública, decisão judicial ou do Tribunal de Contas que determine a suspensão de pagamento e relevante interesse público, mediante deliberação expressa e fundamentada do ordenador de despesas (TCE-RN, 2016).

A Res. 32/2016, ainda preconiza o art. 19, cap. VII, que os entes públicos no estado do RN, deverão publicar até o 10º dia, no portal da transparência, a lista de exigibilidades do mês anterior, com a relação dos contratos, com informações detalhadas sobre o contrato, atesto da nota fiscal, data de vencimento da obrigação, fonte de recursos, número do processo administrativo, dentre outras informações.

Dessa forma o regramento legal sobre a OCP, desenvolveu-se para elucidar esse processo, pois a CF/88, destacou a necessidade de atender a estrita ordem cronológica de pagamentos, dos entes públicos, a LCA estabeleceu que essa ordem se promove através de fontes de recursos distintas e a Resolução do TCE/RN em entendimento com a Lei nº 4.320/64, esclareceu que o momento de incluir na ordem de exigibilidades, dar-se após a liquidação da despesa pública (TCE-RN, 2016).

Outro ponto que se destaca no tocante a OCP, são os restos a pagar, que se configura como um procedimento administrativo que garante a manutenção da despesa referente a um período que por motivos quaisquer não foram pagas, por ocasião do fechamento do orçamento em 31 de dezembro, as despesas não liquidadas são inscritas em restos a pagar,

significa, manter uma dívida, com os mesmos efeitos para o exercício seguinte.

Assim, assevera art. 36 da Lei 4.320/64, consideram-se **Restos a Pagar** as despesas empenhadas, mas não pagas até o dia 31 de dezembro, distinguindo-se as processadas das não processadas, em que na primeira ocorreu o fato gerador, com a entrega do bem ou serviço, na segunda o fato gerador não ocorreu, o bem ou serviço não foi entregue (Zucolotto; Rocha; Zuzart, 2017; Araújo; Costa. 2019; Ferreira, 2020).

O prazo para pagar as despesas empenhadas vai até 31 de dezembro, mas quando isso não acontece, a mesma é inscrita em restos a pagar, caso esteja liquidada entrará na ordem cronológica de pagamentos, na sua respectiva fonte de recursos, para ser paga no período seguinte, onde a inversão da OCP, só poderá ocorrer com justificativa plausível de fato imprescindível para o serviço público. Destaca-se ainda que os restos a pagar não processados e não liquidados, terão validade até 30 de junho do ano subsequente ao de sua inscrição (TC-DF, 2014; Ferreira, 2020; Rodrigues, 2021).

### 2.3 ESTUDOS RELACIONADOS COM O TEMA

Para se ter uma maior visibilidade sobre a realização desse estudo, buscou-se pesquisas e estudos técnicos que já foram realizados sobre o tema, ordem cronológica de pagamentos, mostrando quais foram os objetivos e resultados obtidos por outros pesquisadores e profissionais.

Destaca-se a pesquisa realizada por Leonelli e De Oliveira (2014), que objetivaram analisar a inversão da ordem cronológica de exigibilidades no município de Marília entre 2010 e 2011, obtiveram os seguintes resultados, evidenciou-se que o município no período analisado promoveu diversos pagamentos em desacordo com a ordem cronológica de exigibilidades, apresentando relação de fornecedores e valores

dos beneficiados, concluiu o artigo observando que as razões para essa ação se deram por motivos políticos e pessoais.

No estudo de Ferreira (2020), em sua dissertação de mestrado, que objetivou verificar a inadimplência de contratos administrativos na esfera pública e os meios legais de cobrança; constatou que a inefetividade da gestão pública, em atender aos requisitos legais, promove a insegurança jurídica para o particular, transformando-o em um litigante na relação público privada, destacando que essas ações são danosas para o desenvolvimento do país, onde os esquemas de corrupção são alimentados, em desacordo com a legislação, onde se predomina o tráfico de influências na gestão pública.

Evidencia-se o relatório de auditoria realizada pelo Tribunal de Contas do Distrito Federal (TC-DF), sobre a observância da OCP, em que buscou avaliar o cumprimento pelo Distrito Federal deste requisito, os resultados demonstraram que não haviam instrumentos legais para o cumprimento do art. 5º da LCA, onde não se evidenciou objetivamente, o momento da exigência da exigibilidade, assim como, quais seriam as situações de interesse público, poderiam sobrepujar a OCP; por último destacou a falta de transparência pelo DF, na evidenciação da referida ordem, para acompanhamento dos credores e da sociedade. O relatório foi concluído com várias recomendações (TC-DF, 2016).

### **3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

Para obter os resultados esperados para o tema proposto neste estudo foi realizada uma pesquisa documental coletando-se dados disponibilizados pelo portal da transparência de um município do Estado do Rio Grande do Norte. Quanto ao objetivo geral, a pesquisa, classifica-se como descritiva, pois está interessada em descobrir e observar fenômenos e situações práticas da gestão pública (Marconi; Lakatos, 2009; Gil, 2010).

Com relação aos procedimentos técnicos realizados, classifica-se como documental, pois será verificado e analisados documentos publicados no portal da transparência, onde foram analisados no ano de 2020 em quatro fontes de recursos, na Secretaria de saúde de um município do Estado do Rio Grande do Norte (RN) (Marconi; Lakatos, 2009).

A forma de abordagem evidenciou-se qualitativa, pois, considera que existe relação entre o mundo real e o sujeito, que não pode ser traduzida em números, onde a interpretação dos fatos configura-se à base da pesquisa qualitativa (Marconi; Lakatos, 2009; Gil, 2010).

Na sequência, o tratamento e coleta de dados realizou-se através de uma análise de documentos publicados no Portal da transparência que tornara possível a demonstração de como a ordem cronológica de pagamentos se promoveu neste ente público. Destaca-se no quadro 1, o passo a passo no portal da transparência que permitiu verificar os documentos para se promover a análise da OCP.

Quadro 1 - Roteiro de acesso no Portal da transparência para se obter as informações

<b>Portal da Transparência Município do RN</b>	
<b>Despesas</b>	
<b>Posição consultada</b>	<b>Mês</b>
<b>Exercício a ser consultado</b>	2020
<b>Fase dos Gastos a ser consultado</b>	Empenho - Liquidação - Pagamento
<b>Por Unidade Gestora</b>	<b>Secretaria de Saúde</b>
<b>Por fontes de recursos (quatro fontes)</b>	112 - Receita de Impostos vinculadas à saúde
	185- Transferência do SUS (Fundo Estadual)
	0106500000 - Atenção de média e alta complexidade ambulatorial e hospitalar
	0104200000 - Transferência do Sistema Único de Saúde (sus)

Fonte: Portal da Transparência do município (RN) (2021),

Após a coleta dos dados no portal da transparência na realização da análise da ordem cronológica de pagamentos em um município do RN, assim organizou-se o quadro 2 para apresentar um roteiro de como se processará as análises da ordem cronológica de pagamentos, e as motivações legais de como se

processou a análise.

Quadro 2 - Roteiro das análises da Ordem cronológica de pagamentos

<b>Roteiro para análise da Ordem cronológica de Pagamentos</b>	
<b>Procedimento</b>	<b>Legislação</b>
1 - Separação das Notas Fiscais por Fonte de Recursos	Art. 5º da lei 8666/93 (... <u>o</u> , obedecer, para cada fonte diferenciada de recursos, <b>a estrita ordem cronológica das datas de suas exigibilidades</b> ) Resolução nº 32/2016 TCE-RN;
2- Notas de Liquidação com o devido atesto do recebimento da mercadoria ou serviço 3- Estabelecer uma relação conforme cronológica de datas das Notas de Liquidação	art. 63, da Lei 8.666/93, § 2º; Lei nº 4.320/64 afirma que a liquidação da despesa por fornecimentos feitos ou serviços prestados terá por base, dentre outros aspectos, os comprovantes da entrega de material ou da prestação efetiva do serviço (art. 63, § 2º, III). Destaca-se de acordo com a Resolução nº 32/2016 a ordem cronológica de pagamentos se evidencia pela liquidação da despesa, conforme o art. 4º e 5º dessa resolução
4- Verificar se os pagamentos foram realizados na estrita observância das datas cronológicas de Liquidação	CF/88 - Art. 100 (Emenda Constitucional nº 62/2009)
5- Segregar os pagamentos que não obedeceram a Ordem cronológica de pagamentos	Por não atender os requisitos do Art. 100 da CF/88; art. 5º da Lei nº 8.666/93; Resolução 32/2016 do TCE-RN.
6- Promover a atualização dos títulos não pagos	art. 40, inciso XIV, alínea 'c' da Lei nº 8666/93; Art. 55 da Lei 8.666/93; 8.666/93 art. 78, inciso XV;

Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

Destaca-se que buscou-se seguir a ordem estabelecida pelo quadro 2, pois. Evidenciaram-se os aspectos legais, com as referências das legislações pertinentes, em observância ao aspecto da legalidade da OCP. Finaliza-se, o tratamento dos dados, promovendo-se a análise de conteúdo, promovendo a interpretação e compilação dos dados, cruzando com as opiniões dos autores (Bardin, 2011).

#### **4 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS**

Passa-se a descrever como se desenvolveu a análise da ordem cronológica de exigibilidades realizada em uma Prefeitura

Municipal do Estado do Rio Grande do Norte, em que se processou conforme roteiros estabelecidos nos quadros 1 e 2 dos procedimentos metodológicos. O município foi ocultado, para preservar o ente público, pois, o objetivo dessa pesquisa desenvolve-se no âmbito acadêmico, em que, busca-se aprofundar e esclarecer aspectos relacionados a uma temática, e não apontar irregularidades de um município nominalmente.

#### 4.1 SEPARAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS POR FONTE DE RECURSOS

Evidencia-se que no processo de análise dos documentos (notas fiscais) para se estabelecer a ordem cronológica de exigibilidades, orientou-se pela LCA no seu artigo 5º, onde assevera que a OCP deve ser segregada para cada fonte diferenciada de recursos, para se organizar a cronologia dos pagamentos. Dessa forma, das notas fiscais analisadas, em que todas as fontes de recursos estavam listadas em uma única relação. Promoveu a separação por fonte de recursos e exercício social.

Apresenta-se no quadro 3 as quatro fontes de recursos identificados no ano de 2020 no município analisado, a escolha dessas quatro fontes, promoveu-se por serem essas as mais recorrentes nas segregações das notas fiscais.

Quadro 3 - Fontes de Recursos identificadas (2020)

Fonte de Recursos - código	Descrição da Fonte
0106500000	Atenção de média e alta complexidade ambulatorial e hospitalar
0104200000	Transferência do Sistema Único de saúde (SUS)
112	Receita de Impostos vinculados à saúde
185	Transferência do SUS (Fundo Estadual)

Fonte: dados da pesquisa (2021)

Atendendo ao requisito da LCA nº 8666/93 que determina que a ordem cronológica de pagamentos deve ser segregada para cada fonte diferenciada de recursos, evidenciou-se no quadro 3, quatro fontes de recursos, para que se promover a análise da OCP conforme os preceitos legais, assevera-se a Resolução nº

32/2016 do TCE-RN, reforçando essa observância desse requisito da lei. Na Tabela 1, apresentam-se as notas fiscais por fonte de recursos, com data dos atestos (assinatura do responsável pelo recebimento dos materiais ou serviços prestados) (FONTES FILHO; NAVES, 2014).

#### 4.2 ORGANIZAÇÃO DAS NOTAS DE LIQUIDAÇÃO NA (OCP)

Na Tabela 1, organizou-se a segregação das fontes de recursos e as datas dos atestos e data da liquidação.

Segundo o art. 63, da Lei 8.666/93, § 2º e Lei nº 4.320/64, afirmam que a liquidação da despesa por fornecimentos feitos ou serviços prestados terá por base, dentre outros aspectos, os comprovantes da entrega de material ou da prestação efetiva do serviço (art. 63, § 2º, III - LCA).

Conforme se observa na Tabela 1, apresentaram-se as datas dos recebimentos dos materiais e as respectivas datas de liquidação para compor a ordem cronológica de pagamentos (OCP). Destaca-se conforme a Resolução nº 32/2016 a ordem cronológica de pagamentos se evidencia pela liquidação da despesa, conforme o art. 4º e 5º desta resolução.

Tabela 1 - Notas fiscais por fonte de Recursos com os atestos de recebimento

<b>0106500000 - Atenção de média e alta complexidade ambulatorial e hospitalar</b>				
<b>Fornecedor</b>	<b>Nota fiscal</b>	<b>Data atesto</b>	<b>Valor</b>	<b>Data Liquidação</b>
F. P. Cavalcante Ltda	000000042	14/02/2020	R\$ 145.000,00	15/02/2020
Zilmar Ferreira do Brasil Ltda	000000332	18/02/2020	R\$ 87.000,00	20/02/2020
São Tomé Odontológica	213000	25/03/2020	R\$ 112.000,00	27/03/2020
Remed Ltda	1200000	04/03/2020	R\$ 89.000,00	06/03/2020
Produtos Hospitalares OHS Ltda	000000065	10/03/2020	R\$ 77.500,00	14/03/2020
<b>104200000 - Transferência do Sistema Único de saúde (SUS)</b>				
Pronta médica KM Ltda	000000042	18/02/2020	R\$ 114.500,00	25/02/2020
Farmacola Ltda	000000045	22/02/2020	R\$ 87.800,00	26/02/2020
São Tomé Odontológica	214200	13/03/2020	R\$ 45,000,00	14/03/2020
Remed Ltda	12350000	17/04/2020	R\$ 12.900,00	18/04/2020
Produtos Hospitalares OHS Ltda	000000097	27/04/2020	R\$ 89.000,00	27/04/2020
<b>112 - Receita de Impostos vinculados à saúde</b>				

Souza Medical Ltda	000000011	15/02/2020	R\$ 10.500,00	15/02/2020
Karmed Eirelli - ME	0000000087	19/02/2020	R\$ 12.800,00	19/02/2020
Prontomédica KM Ltda	000000057	25/03/2020	R\$ 18.500,00	25/03/2020
Farmacola Ltda	000000078	17/04/2020	R\$ 14.750,00	17/04/2020
São Tomé Odontológica	2145000	27/04/2020	R\$ 13.900,00	27/04/2020
<b>185 - Transferência do SUS (Fundo Estadual)</b>				
F. P. Cavalcante Ltda	000000097	22/02/2020	R\$ 187.500,00	22/02/2020
Zilmar Ferreira do Brasil Ltda	0000000400	24/03/2020	R\$ 118.500,00	24/03/2020
Souza Medical Ltda	000000087	25/03/2020	R\$ 14.500,00	25/03/2020
Karmed Eirelli - ME	0000000097	12/04/2020	R\$ 12.000,00	12/04/2020
Prontomédica KM Ltda	000000078	18/04/2020	R\$ 13.950,00	18/04/2020

Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

Observa-se na Tabela 1, que a data do atesto não coincide com a data da liquidação, dado que, a documentação com o atesto, não chega temporalmente no setor contábil para promover a Nota de Liquidação, evidencia-se normal esse intercurso de poucos dias para a contabilidade promover a emissão da nota de liquidação, mas, destaca-se que uma vez atestado o título, e não se promovendo a nota de liquidação, a data do atesto determinará a sua posição na ordem cronológica de pagamentos. Após essa etapa, passou-se a verificar se os pagamentos atenderam a OCP.

#### 4.3 VERIFICAÇÃO DE PAGAMENTOS CONFORME A OCP

Na Tabela 2, evidenciam-se as datas de liquidação da despesa e as datas dos pagamentos para verificar se atendeu a ordem cronológica de exigibilidades.

Tabela 2 - Apresentação das datas/ pagamentos para verificação da ordem cronológica

<b>0106500000 - Atenção de média e alta complexidade ambulatorial e hospitalar</b>					
Fornecedor	Nota fiscal	Data Liquidação	Valor	Data Pagamento	
F. P. Cavalcante Ltda	000000042	15/02/2020 (1)	R\$ 145.000,00	14/03/2020	(1)
Zilmar Ferreira do Brasil Ltda	000000332	20/02/2020 (2)	R\$ 87.000,00	14/07/2020	(5)
São Tomé Odontológica	213000	27/03/2020 (3)	R\$ 112.000,00	28/09/2020	(4)
Remed Ltda	1200000	06/03/2020 (4)	R\$ 89.000,00	02/03/2020	(2)
Produtos Hospitalares OHS	000000065	14/03/2020 (5)	R\$ 77.500,00	30/03/2020	(3)

<b>104200000 - Transferência do Sistema Único de saúde (SUS)</b>						
Prontomédica Ltda	KM	00000042	25/02/2020	(1)	R\$ 114.500,00	Não foi paga (1)
Farmacola Ltda		000000045	26/02/2020	(2)	R\$ 87.800,00	26/03/2020 (2)
São Odontológica	Tomé	214200	14/03/2020	(3)	R\$ 45,000,00	14/04/2020 (3)
Remed Ltda		12350000	18/04/2020	(4)	R\$ 12.900,00	18/05/2020 (4)
Produtos Hospitalares Ltda	OHS	00000097	27/04/2020	(5)	R\$ 89.000,00	27/05/2020 (5)
<b>112 - Receita de Impostos vinculados à saúde</b>						
Souza Medical Ltda		000000011	15/02/2020	(1)	R\$ 10.500,00	10/03/2020 (1)
Karmed Eirelli - ME		0000000087	19/02/2020	(2)	R\$ 12.800,00	15/03/2020 (2)
Prontomédica Ltda	KM	000000057	25/03/2020	(3)	R\$ 18.500,00	10/04/2020 (3)
Farmacola Ltda		00000078	17/04/2020	(4)	R\$ 14.750,00	28/04/2020 (4)
São Odontológica	Tomé	2145000	27/04/2020	(5)	R\$ 13.900,00	28/04/2020 (5)
<b>185 - Transferência do SUS (Fundo Estadual)</b>						
F. P. Cavalcante Ltda		00000097	22/02/2020	(1)	R\$ 187.500,00	21/03/2020 (2)
Zilmar Ferreira do Brasil Ltda		0000000400	24/02/2020	(2)	R\$ 118.500,00	05/03/2020 (1)
Souza Medical Ltda		00000087	25/03/2020	(3)	R\$ 14.500,00	24/04/2020 (4)
Karmed Eirelli - ME		0000000097	12/04/2020	(4)	R\$ 12.000,00	15/04/2020 (3)
Prontomédica Ltda	KM	000000078	18/04/2020	(5)	R\$ 13.950,00	22/04/2020 (5)

Fonte: Dados da Pesquisa (2021)

Destaca-se que a ordem numérica de datas das liquidações deveria necessariamente ser a mesma dos pagamentos das despesas, mas constata-se que nas rubricas relacionadas, que apenas a rubrica 112, receita de tributos diretamente arrecadados, foi a única que atendeu a ordem cronológica de pagamentos conforme as datas de liquidações e pagamentos da Tabela 2. As demais rubricas tiveram divergências entre a liquidação e o pagamento, constatando inversão da OCP, onde se passou a promover as análises desses fatos. Passa-se a segregar as inversões da ordem cronológica de pagamentos.

## 4.4 SEGREGAÇÃO DE DESPESAS QUE NÃO ESTÃO EM CONFORMIDADE OCP

Conforme a Tabela 2, a fonte de recursos 0106500000, os fornecedores Zilmar Ferreira do Brasil Ltda e São Tomé Odontológica, receberam os pagamentos fora da OCP, onde evidenciou-se inversão para os fornecedores, Remed Ltda e Produtos Hospitalares OHS Ltda, assim, evidenciou-se 'não conformidade' na observância da ordem cronológica de exigibilidades, por conseguinte com os dias de atraso pela 'inversão da OCP', passou-se a elaborar a Tabela 3 para promover a atualização.

Tabela 3 - Segregação de Fornecedores preteridos na OCP

Fornecedores Preteridos	Data Liquidação	Data do pagamento	Data que deveria ser pago	Valor
Zilmar Ferreira do Brasil Ltda	20/02/2020 (2)	14/07/2020 (5)	20/03/2020	R\$ 87.000,00
São Tomé Odontológica	27/02/2020 (3)	28/09/2020 (4)	27/03/2020	R\$ 112.000,00

Fonte Dados da Pesquisa

Destaca-se que na Tabela 3, observou-se o prazo de vencimento de 30 dias, pois, conforme a Lei nº 8.666/93, art. 40, inciso XIV, alínea 'a', convencionou-se o prazo padrão de 30 dias, para os processos de pagamento, a partir da apresentação da fatura, assim, estabeleceu-se a data que deveria ser paga a fatura, conforme Tabela 3.

Observa-se que a administração pública pode atrasar os pagamentos, mas deve pagar com atualização financeira, conforme art. 40, inciso XIV, alínea 'c' da Lei nº 8.666/93. E ainda nesse mesmo norte, o Art. 55 da Lei 8.666/93, estabelece serem cláusulas necessárias em todo contrato as que estabeleçam: III - o preço e as condições de pagamento, os critérios, data-base e periodicidade do reajustamento de preços, os critérios de atualização monetária entre a data do adimplemento das obrigações e a do efetivo pagamento.

Dessa forma elaborou-se a Tabela 4 para promover a

atualização financeira dos atrasos de pagamento dos fornecedores Zilmar Ltda e São Tomé Odontológica.

Tabela 4 - Atualização monetária dos fornecedores preteridos OCP

<b>Fornecedores Preteridos</b> Fonte 0106500000	<b>Data do pagamento</b>	<b>Data que deveria ser pago</b>	<b>Valor - R\$</b>	<b>Valor atualizado - R\$</b>	<b>Valor atualização/ atraso</b>
<b>Zilmar Ferreira do Brasil Ltda</b>	14/07/2020	20/03/2020	87.000,00	88.666,42	R\$ 1.666,42
<b>São Tomé Odontológica</b>	28/09/2020	27/03/2020	112.000,00	116.361,52	R\$ 4.361,52

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Notas: Índice de atualização: INPC - Juros 0,5 a.m - Tipos de juros: composto - Cálculo dos juros nos períodos fracionados - pro-rata dia.

Conforme atualização da tabela 4, o fornecedor Zilmar Ferreira do Brasil Ltda, tem a receber do ente público o valor de R\$ 1.666,42 (Um mil, seiscentos e sessenta seis reais e quarenta dois centavos) e São Tomé Odontológica, R\$ 4.361,52 (Quatro mil, trezentos e sessenta um reais e cinquenta dois centavos), por descumprimento da OCP, conforme Tabela 4.

No tocante ao atraso de pagamento observado na Tabela 4, a Lei 8.666/93 art. 78, inciso XV, destaca que a administração pública só é considerada inadimplente após 90 (noventa) dias de atraso de pagamento, em que, constitui motivo para rescisão do contrato, atraso superior a 90 dias, observa-se que os atrasos de pagamentos evidenciados foram superiores a esse prazo e os fornecedores poderiam ter solicitado a rescisão contratual. Outrossim, não foi localizado nos processos analisados justificativa para a inversão da OCP dos fornecedores relacionados na (Tabela 4).

#### 4.5 FORNECEDOR PRETERIDO NA OCP COM EMPENHO CANCELADO

Na fonte de recursos 104200000, Transferências do Sistema Único de Saúde (SUS), observou-se que os fornecedores foram pagos no prazo de 30 dias, em conformidade com Lei nº 8.666/93,

art. 40, inciso XIV, alínea 'a', mas, constatou-se inconsistência com o fornecedor Protomédica KM Ltda, com valor a receber de R\$ 114.500,00 (cento quatorze mil e quinhentos reais), em que se evidenciou o não pagamento do fornecedor, em desacordo com a OCP e ainda o mesmo teve a sua nota de empenho anulada.

Conforme o estabelecido pela lei 4.320/64, o compromisso de despesa é uma medida tomada por uma autoridade competente que estabelece uma obrigação de pagamento para o Estado, independentemente de estar sujeita ou não à realização de uma condição específica (art. 58), por meio da emissão da nota de compromisso, que inclui informações como o nome do beneficiário, a natureza e o montante da despesa, além da dedução desse valor do saldo disponível na dotação orçamentária correspondente (LIMA, 2016).

O cancelamento do empenho pode ocorrer em diversas circunstâncias. Por exemplo, se houver um erro na emissão do empenho, se os recursos financeiros forem insuficientes ou se os termos do contrato não forem cumpridos pelo credor. No entanto, é importante ressaltar que os empenhos não devem ser cancelados se o fornecedor de bens e/ou serviços cumpriu todas as obrigações estabelecidas no contrato. Cancelar um empenho nessas condições poderia violar o princípio da moralidade que rege a Administração Pública e até mesmo ser considerado enriquecimento ilícito, sujeito a penalidades legais (ARAÚJO; COSTA, 2019).

Destaca-se que a Protomédica KM Ltda deveria compor a relação da ordem das exigibilidades da fonte de recursos 104200000, pois, a mesma foi liquidada, com atesto de uma servidora pública e do Secretário de Saúde, atendendo assim, aos requisitos dos art. 62 e 63 da Lei n ° 4.320/64, onde a mesma deveria ter sido arrolada na OCP.

Nesse entendimento os valores da Tabela 2 da empresa Protomédica KM Ltda, da fonte 104200000, no ano de 2020, não

foram pagos, dado que os produtos foram entregues, conforme atesto de recebimento na Nota Fiscal, em que o referido empenho foi anulado indevidamente e sem justificativa. Por essa razão, constatou-se a não observância da ordem cronológica de pagamentos pelo ente público, a favor da empresa, assim, elaborou-se a tabela 5, com os valores atualizados para 31/08/2021 (NAVARRO, 2017; LIMA, 2016).

Tabela 5 - Atualização do valor a receber da empresa Protomédica KM Ltda

Fornecedor	Data do pagamento	Atualizado para pagar em	Valor	Valor atualizado
Protomédica KM Ltda	25/03/2020	31/08/2021	R\$ 114.500,00	R\$ 137.644,77

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Notas: Índice de atualização: INPC - Juros 0,5 a.m - Tipos de juros: composto - Cálculo dos juros nos períodos fracionados - pro-rata dia.

Conforme a Tabela 5, o fornecedor Protomédica KM Ltda, que teve a sua nota de empenho cancelada indevidamente, por atender os requisitos da liquidação, isto é, entregue o material, com o devido atesto de servidor público, devidamente designado para promover o recebimento, após a atualização em 31/08/2021, o valor representa R\$ 137.644,77 (cento e trinta sete mil, seiscentos e quarenta quatro reais e setenta sete centavos), estando em desconformidade com as Leis nº 4.320/64 e Lei nº 8.666/93.

Ressalta-se ainda, que de acordo com o art. 62 da Lei nº 4.320/64, não existe a necessidade da emissão da Nota de Liquidação, pois a liquidação se processa com o atesto do recebimento do material ou serviço, sendo a Nota de Liquidação um aspecto formal desse processo. Passe -se a analisar a fonte de recursos 185 na tabela 6.

Tabela 6 - Fonte de recursos 185

Fonte 185 - Transferências do SUS						
F. P.	Cavalcante	00000097	22/02/2020(1)	R\$ 187.500,00	21/03/2020	(2)
Zilmar	Ferreira do	0000000400	24/02/2020(2)	R\$ 118.500,00	05/03/2020	(1)
Brasil	Medical Ltda	00000087	25/03/2020(3)	R\$ 14.500,00	24/04/2020	(4)

Karmed Eirelli - ME	0000000097	12/04/2020 (4)	R\$ 12.000,00	15/04/2020 (3)
Prontomédica KM Ltda	0000000078	18/04/2020 (5)	R\$ 13.950,00	22/04/2020 (5)

Dados da Pesquisa (2021)

Na fonte 185, transferência do SUS, constatou-se que os pagamentos atenderam a ordem cronológica de pagamentos, em que, apesar do fornecedor Zilmar Ferreira do Brasil Ltda, ter recebido o pagamento antes do F. P Cavalcante Ltda, isso não constituiu a quebra da ordem cronológica de pagamento, pois o fornecedor recebeu o pagamento no prazo de 30 dias, assim como a inversão dos fornecedores, Souza Medical Ltda e Karmed Eirelli-ME, dado que a Lei nº 8.666/93, art. 40, inciso XIV, alínea 'a', convencionou-se o prazo padrão de 30 dias, para os processos de pagamento, a partir da apresentação da fatura.

Destaca-se que no tocante ao atendimento do art. 19 da Res. 32/2016 do TCE-RN, na observância da publicação no Portal da Transparência de lista de exigibilidades, com detalhamento do contrato, constatou-se que o município analisado, não atende esse requisito, pois, não existem informações no portal da transparência sobre a OCP.

Destaca-se que as legislações pertinentes aos requisitos da lista da ordem cronológica de exigibilidades, evidencia-se pôr o novo modelo de gestão pública, o gerencial, ser contemplado com características dos processos das empresas privadas, em que, nesse âmbito processam-se outras características, que não estão atreladas a favores políticos ou pessoais, mas, predominam a livre concorrência, pois, constata-se que os processos na administração pública estão, adequando-se ao modelo privado, características do modelo gerencial (Neves; Guimarães; Júnior, 2017; Dias; Carvalho, 2020).

Com relação às inscrições em restos a pagar, observou-se que nas fontes de recursos analisadas, não se processaram registros nessa conta, destaca-se que um título inscrito em restos a pagar, em que a liquidação já foi processada, isto é,

já ocorreu o fato gerador, entrega do material ou serviço, no exercício seguinte a mesma deve compor a ordem cronológica de pagamento na sua respectiva rubrica, constituindo uma não conformidade com a Lei nº 4320/64.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Observando as informações mostradas nesse artigo, é correto afirmar que o mesmo trouxe contribuições relevantes. Para a sociedade serve como uma forma de esclarecimento de como se procede os pagamentos das entidades públicas, tornando fácil de compreender quando um atraso for normal ou fora de conformidade com as leis vigentes.

Para os profissionais, foi mostrado o passo a passo de como funciona a ordem cronológica de pagamento, trazendo mais conhecimento ao contabilista que se interesse e procure sobre o assunto.

E as contribuições acadêmicas, com esse artigo é colocado mais um material para estudo e para futuras pesquisas ao alcance do pesquisador, tornando o arcabouço do mesmo mais robusto e explicativo.

Em vista dos argumentos apresentados, entende-se que essa pesquisa atendeu ao seu objetivo que foi de evidenciar as constatações, proveniente da análise da observância da ordem cronológica de pagamento de um município no RN, apresentando as inconsistências verificadas.

Essa pesquisa proporcionou o entendimento objetivo de como se processa o estabelecimento da ordem cronológica de exigibilidades, permitindo sanar dúvidas que pairam sobre o tema, com detalhamento de como separar por fonte de recursos, organizar nas fontes as datas das liquidações, organização da OCP, e a verificação dos pagamentos em observância estrita a OCP, entende-se essa foi a contribuição principal desta pesquisa, pois, é tema recorrente de atuações dos órgãos de

controle externo, TCE-RN e MPE-RN, por falta de entendimento de como realizar esse processo.

Os resultados evidenciaram que em apenas quatro rubricas da secretaria de saúde, onde se promoveu a análise, verificaram-se inconsistências com as legislações pertinentes a OCP, como quebra da ordem cronológica de pagamento, promovendo-se atrasos na inversão da ordem, sem apresentar justificativa, e não realizar a atualização financeira dos títulos pagos em atraso fora da OCP.

Evidenciou-se ainda o cancelamento de uma nota de empenho de uma despesa já liquidada e processada, com o devido atesto de servidor público, destacando-se irregularidade de natureza grave, o cancelamento de um empenho já liquidado, na análise apresentou os requisitos legais pertinentes a esse tema, assim como promoveu a atualização financeira do título que deveria ter sido pago. Outra constatação, refere-se a não observância do município no tocante a apresentação no portal da transparência de lista de ordem cronológica de exigibilidades por fontes de recursos, conforme res. nº 32/2016 TCE-RN.

Concluem-se as análises destacando que o município em análise está infringindo as Leis nº 4.320/64, Lei nº 8666/93, Res. 32/2016, CF/88 e outras legislações relacionadas, que essa análise sirva de modelo e orientação para os gestores públicos adotarem em suas administrações para constituir os processos administrativos no aspecto da legalidade.

Como sugestão para melhorias para o atendimento desses requisitos, propõem-se que as controladorias municipais criem normas de controle interno, para verificar o atendimento da OCP quando da realização de pagamentos das despesas públicas, para se evitar inconsistências com a Lei.

Com relação a estudos anteriores relacionados com o tema, constatou-se a existência diminuta dos mesmos, os localizados nesta pesquisa destacam-se os seguintes pontos; em estudo realizado por Leonilli e De Oliveira (2014), no município de

Marília-SP, onde se evidenciaram vários pagamentos realizados fora da OCP, corroborando com os resultados obtidos nesse estudo, onde o mesmo ainda destaca relação nominal dos fornecedores privilegiados, destacando que esse procedimento é proveniente de motivos políticos e atendimento pessoais do gestor público.

Já em pesquisa realizada por Ferreira (2020), em dissertação de mestrado, evidenciou a falta de segurança jurídica para o particular com créditos para receber do setor público, fazendo um litigante na busca de receber os créditos que tem por direito, nesta pesquisa destaca-se que o fornecedor que teve a sua nota de empenho cancelada, com liquidação processada, deve ser seguido o caminho citado por Ferreira e tornando-se um litigante na esfera pública.

Por último no relatório de auditoria apresentado pelo Tribunal de Contas do DF em 2016, evidenciou-se a falta de instrumentos legais para o cumprimento da OCP, conforme o art. 5º da LCA, por não se entender qual seria o momento oportuno da exigência de o crédito fazer parte da OCP, no tocante a esse aspecto a Res. nº 32/2016 do TCE-RN, evidencia que esse fato ocorre por ocasião da liquidação da despesa, quando o material ou serviço é efetivado, o relatório ainda destacou a falta de transparência desse ente público na apresentação para os credores e sociedade da OCP, corrobora com esse pesquisa, na relação de não haver publicação no portal da OCP.

Como apontamentos para pesquisas futuras sobre o tema, encaminha-se para que sejam realizadas comparações com outros municípios para se verificar se essas constatações são generalizadas em outros municípios.

## **REFERÊNCIAS**

AGÊNCIA BRASIL. **Nova Lei de Licitações é sancionada com vetos. (2021)**. Disponível em: <https://agenciabrasil.etc.com.br/tags/lei-de-licitacoes> Acesso em: 7 mai. 2021.

ALBULESCU, C. T. Do COVID-19 and crude oil prices drive the US economic policy uncertainty? **Working Papers hal-02509450**, HAL. 2020. Disponível em:

<https://ideas.repec.org/p/arx/papers/2003.07591.html.pdf> .

Acesso em: 4 mar. 2021.

ALMEIDA, A. M. de.; PEREIRA, A. T. Nova lei de licitações: comparação entre o PL 1.292/95 e o sistema licitatório vigente - possibilidades e limitações. **Anuário Pesquisa E Extensão Unoesc São Miguel Do Oeste**, Joaçaba, v.5, n. 1, 2020.

Disponível em:

<https://portalperiodicos.unoesc.edu.br/apeusmo/article/view/26755> Acesso em; 11 ago. 2021.

ANDRADE, G.; SOARES, F. I. L.; SILVA, A. W. P.; OLIVEIRA, B. N. F.; SILVA, G. V. Lei de responsabilidade fiscal: limite de despesas com pessoal nos municípios que compõem a chapada do Apodi. **Revista UNEMAT de Contabilidade**, Nova Mutum, v. 8, n. 15, p. 55-71, 2019. Disponível em:

<https://periodicos.unemat.br/index.php/ruc/article/view/2933/3179> Acesso em; 12 abr. 2021.

ARAÚJO, A. K.; COSTA, L. D. F. A importância estratégica do empenho, liquidação e pagamento para a organização do setor público. EmpíricaBR. **Revista Brasileira de Gestão, Negócio e Tecnologia da Informação**, Natal, v. 1, n. 1, p. 148-166, 2019.

<https://doi.org/10.15628/empiricabr.2018.7548>

BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. Lisboa: Edições 70, 2011.

BATAGLIA, M. B.; FARRANHA, A. C. Corrupção, transparência e CGU: analisando o contexto para a implementação do direito de acesso à informação. 2020. **Revista NAU Social**, [S.L], v. 10, n. 19, p. 23-50. Disponível em:

<https://portalseer.ufba.br/index.php/nausocial/article/view/33923/19659> Acesso em: 28 mar. 2021.

BERLT, C.; BENDER FILHO, R.; TRISTÃO, P. A. Gastos públicos: análise da aplicação da Lei de Responsabilidade Fiscal e da Constituição Federal no COREDE Alto Jacuí. **Revista de Administração da Universidade Federal de Santa Maria**, Santa Maria, v. 10, n. 1, p. 85-100, 2017.

<https://doi.org/10.5902/1983465910409>

BORGES, W. G.; LEROY, R. S. D.; CARVALHO, L. F.; LIMA, N. C.; OLIVEIRA, J. M. Implicações da Inteligência Artificial na Auditoria Interna no Brasil: Análise sob a Percepção de Profissionais. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 15, n. 1, p. 23-40, 2020.

[https://doi.org/10.21446/scg\\_ufrj.v0i0.25284](https://doi.org/10.21446/scg_ufrj.v0i0.25284)

BRASIL. **Lei 4.320/64**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, 1964. Disponível em:  
[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/14320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm) Acesso em: 27 mar 2021.

BRASIL. **Decreto Lei 201, de 27 de fevereiro de 1967**. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/declei/1960-1969/decreto-lei-201-27-fevereiro-1967-376049-norma-pe.html>  
Acesso em: 21 jul 2021.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em:  
[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm) Acesso em: 3 maio 2021.

BRASIL. **Lei 8.666/1993**. Lei de Contratos Administrativos. Disponível em:  
[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/18666compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18666compilado.htm)  
Acesso em: 27 mar 2021.

BRASIL, **Decreto nº 10.024, de 20 setembro de 2019**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/ato2019-2022/2019/decreto/D10024.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2019-2022/2019/decreto/D10024.htm) Acesso em: 30 set. 2021.

BRASIL. **Lei 14.133/2021**. Lei de Licitações e Contratos Administrativos. Disponível em:  
[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/ato2019-2022/2021/lei/L14133.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2019-2022/2021/lei/L14133.htm) Acesso em: 4 maio 2021.

BRASIL. **Regime Diferenciado de licitações públicas**. (2020). Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/lei-n-14.065-de-30-de-setembro-de-2020-28052995> Acesso em: 21 abr. 2021.

BRESSER-PEREIRA, L. C. Da administração pública burocrática à gerencial. **Revista do Serviço Público - RSP**, Brasília, ano 47, v. 120, n. 1, p. 7 - 40, 1996.  
<https://doi.org/10.21874/rsp.v47i1.702>

CAVALHEIRO, J. B.; FLORES, P. C. **A organização do sistema de controle interno municipal**. Conselho Regional de Contabilidade. Rio Grande do Sul, 2007. Disponível em:  
<http://www.imperatore.com.br/Artigos/Controladoria/ORGANIZACAO.pdf> Acesso em: 14 ago 2021.

CHAVES, T. S. S.; BELLEI N. SARS-CoV-2, o novo Coronavírus: uma

reflexão sobre a Saúde Única (One Health) e a importância da medicina de viagem na emergência de novos patógenos. 2020. **Revista de Medicina**, [S.l.], n.99, v. 1, <http://dx.doi.org/10.11606/issn.1679-9836.v99i1pi-iv>

DIAS, L. D. Projeto da Nova lei de licitações: uma análise dos principais avanços e críticas. **Revista Vertentes do Direito**, Juiz de Fora, v. 7, n. 2, 2020. <https://doi.org/10.20873/uft.2359-0106.2020.v7n2.p50%20-%2080>

DIAS, C. M.; CARVALHO, L. C de. O papel da administração pública na efetivação dos direitos humanos pelas empresas. **Revista de Direitos Fundamentais das relações de trabalho**. V.6, n.2, p. 55-75, 2020. Disponível em: <file:///C:/Users/slpvc/Documents/PIM%20-%202017.2/Jose%20Sueldo%20C%C3%A2mara%20Ferreira/Heitor/7220-20700-1-PB.pdf> Acesso em: 11 ago 2021.

FERREIRA, A. **A inadimplência pública nas compras governamentais e a efetividade dos instrumentos legais de cobrança à disposição do contratado**. Dissertação de mestrado, Fundação Getúlio Vargas (FVG), f. 93. São Paulo, 2020. Disponível em: <file:///C:/Users/slpvc/Music/Orienta%C3%A7%C3%B5es/orienta%C3%A7%C3%B5es%20ativas/Alycia/anteriores/5.pdf> Acesso em: 3 set 2021.

FONTES FILHO, J. R; NAVES, G. G. A contribuição do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI). **Brazilian Business Review**, Vitória, v.11, n.3, 2014. Disponível em: <file:///C:/Users/slpvc/AppData/Local/Temp/123031118001-1.pdf> Acesso em: 30 set. 2021.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GUARIDO, F. A. A.; GUARIDO FILHO, E. R.; EBERLE, V. Pregão Eletrônico como Mito Racional: Análise dos Processos Licitatórios do Banco do Brasil. **Revista Desenvolvimento em Questão**, v.15, n 41, p.233-274, 2017. <https://doi.org/10.21527/2237-6453.2017.41.233-274>

LEONELLI, A. R.; DE OLIVEIRA, M. F. **Licitação e Inversões na ordem cronológica de Pagamentos da cidade de Marília entre 2010 e 2011**. Transparência e Controle Social. Org.: De Oliveira, M. F; GERALDELLO, C. S. 1. Ed, São Paulo: Cultura Acadêmica, 2014. Disponível em: <file:///C:/Users/slpvc/Music/Orienta%C3%A7%C3%B5es/orienta%C3%A7%C3%B5es%20ativas/Alycia/anteriores/3%20capitulo%204.pdf> Acesso em: 5 set 2021.

LIMA, F. C. F. de. **O papel do fiscal no âmbito do contrato administrativo**. Novembro de 2016. Disponível em: <https://jus.com.br/imprimir/54094/o-papel-do-fiscal-no-ambito-do-contrato-administrativo>. Acesso em: 12 mar 2021.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MARX, C. A. **A CGU e a dualidade do papel do Controle Interno no Brasil**. São Paulo: 2015. Dissertação (Mestre em Gestão e Políticas Públicas) - Escola de Administração de Empresas de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas, São Paulo: 2015. Disponível em: [http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/14107/TF\\_MPGPP\\_VF.pdf?se](http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/14107/TF_MPGPP_VF.pdf?se) Acesso em: 12 abr. 2021.

NAVARRO, A. S. A quebra da ordem cronológica de pagamentos em acordos judiciais efetuados pelo poder público. **Mestrado Profissional**. Fundação Getúlio Vargas, 2017. Disponível em: [https://direitosp.fgv.br/sites/direitosp.fgv.br/files/andre\\_santana\\_navarro.pdf](https://direitosp.fgv.br/sites/direitosp.fgv.br/files/andre_santana_navarro.pdf) Acesso em: 21 ab. 2021.

NEVES, G.; GUIMARÃES, A.; AVILTON JUNIOR.; **As bases para um novo modelo de administração pública orientada para resultados: evolução dos paradigmas, novos princípios e dimensões operacionais de funcionamento**. Brasília, 2017. Disponível em: [http://consad.org.br/wp-content/uploads/2017/05/Painel-15\\_01.pdf](http://consad.org.br/wp-content/uploads/2017/05/Painel-15_01.pdf) Acessos em: 9 mai. 2021.

NEVES, T. R. L.; GASPARETTO, V. Controle e monitoramento de contratos terceirizados no setor público: a perspectiva de gestores e fiscais de contratos de um órgão público federal. **Revista Brasileira de Administração Científica**, Aracajú, v. 11, n. 1, p. 111-126, 2020. <https://doi.org/10.6008/CBPC2179-684X.2020.001.0009>

PANIS, A. da C. **Inovação em compras públicas: estudo de caso do robô Alice da Controladoria Geral da União (CGU)m Universidade de Brasília**, Dissertação de Mestrado, 116f. 2020. Disponível em: <https://repositorio.unb.br/handle/10482/38639> Acesso em: 22 abr. 2021.

SALM, J. F.; MENEGASSO, M. E. Os modelos de Administração Pública como estratégias complementares para a coprodução do bem público. **Revista de Ciências da Administração**, Florianópolis, v. 11, n. 25, p. 97-96, set./dez., 2009. <https://doi.org/10.5007/2175-8077.2009v11n25p83>

RODRIGUES, R. S. A Lei nº 14.133/2021 e os novos limites do

controle externo: a necessária deferência dos Tribunais de Contas em prol da Administração Pública. **Revista Brasileira de Políticas Públicas**, v.11, n. 3, 2021. Disponível em: <https://www.cienciasaude.uniceub.br/RBPP/article/view/7895>  
Acesso em: 12 set. 2021.

SILVA, T. A. da. **Conceitos e Evolução da Administração Pública: O Desenvolvimento do Papel Administrativo. Territórios, Redes e Desenvolvimento Regional: Perspectivas e Desafios** Santa Cruz do Sul, RS, Brasil, 13 a 15 de setembro de 2017. Disponível em: <https://online.unisc.br/acadnet/anais/index.php/sidr/article/viewFile/16678/4429> Acesso em: 8 mai. 2021.

TRIBUNAL DE CONTAS DO DISTRITO FEDERAL (TC-DF). **Relatório de Auditoria**. Cumprimento da Ordem Cronológica de Pagamentos exigida pelo art. 5º da Lei de Licitações. Processo TC-DF nº 1691/15, Brasília, 2016. Disponível em: <file:///C:/Users/slpsc/Music/Orienta%C3%A7%C3%B5es/orienta%C3%A7%C3%B5es%20ativas/Alycia/anteriores/ordemCronologicaDePagamentos.pdf> Acesso em: 5 set 2021.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE. TCE-RN. **determina que Estado e Municípios realizem pagamento de bens e serviços por ordem cronológica, 2016**. Disponível em: <http://www.tce.rn.gov.br/Noticias/NoticiaDetalhada/3330>.  
Acesso em: 7 mai. 2021.

ZUCOLOTTI, R.; ROCHA, D. G da; ZUZART, J. A. da S. O que o regime contábil de competência revela sobre os patrimônios dos governos. **Revista Brasileira de Contabilidade**, [s.l], n. 228, p. 15-27, 2017. Disponível em: <http://rbc.cfc.org.br/index.php/rbc/issue/view/140> Acesso em: 23 jun. 2021.



## Capítulo 06

### O ENSINO REMOTO SOB A ÓTICA DOS DOCENTES DE ADMINISTRAÇÃO E DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**Alexandre Cássio de Qureiroz**

Graduado em Ciências Contábeis

**Liandra Chirley Medeiros da Silva**

Mestranda em Administração

**Ítalo Carlos Soares do Nascimento**

Doutorando em Administração e Controladoria

E-mail: italocarlos25@gmail.com

**Jane Elly Nunes da Costa Lima**

Mestra em Administração e Controladoria

E-mail: jane.ellync@gmail.com

**Geison Calyo Varela de Melo**

Doutorando em Administração e Controladoria

E-mail: geisoncalyo@hotmail.com

#### RESUMO

Este estudo tem como objetivo analisar as perspectivas dos docentes dos cursos de Administração e de Ciências Contábeis sobre o ensino remoto no contexto do isolamento social causado pela Covid-19. Para o alcance do objetivo, desenvolveu-se uma pesquisa descritiva, quali-quantitativa e de campo. Os dados foram obtidos mediante aplicação de questionários, tendo como amostra final 24 docentes dos cursos de Administração e de Ciências Contábeis, que lecionam em Instituições de Ensino Superior (IES) públicas e privadas no município de Mossoró-RN. Os dados foram analisados mediante as seguintes técnicas: estatística descritiva, teste de médias e análise de conteúdo. Através da análise descritiva, verifica-se que os docentes consideram as disciplinas relevantes no contexto remoto, utilizando-se de metodologias para o desenvolvimento de suas atividades. Observa-se ainda que mesmo em meio às dificuldades, os docentes possuem recursos para o desenvolvimento de suas atividades, entretanto, não recebem incentivo financeiro por parte da instituição. Constatou-se ainda que a maioria dos docentes já possuía experiência com as tecnologias digitais e que as maiores dificuldades do ensino remoto são a diminuição da frequência dos alunos e aumento das horas de trabalho. Por meio do teste de médias, verificou-se diferenças estatisticamente significantes entre o gênero para alguns itens

do questionário; constatando-se ainda que há diferenças estatisticamente significativas entre a percepção dos discentes que atuam entre IES públicas e privadas no tocante ao ensino remoto para o item "Aumentei as horas de trabalho no preparo para as aulas remotas", sugerindo, que nas IES públicas esse aumento foi maior.

**Palavras-Chave:** Educação; Ensino superior; Ensino remoto.

#### **ABSTRACT**

This study aims to analyze the perspectives of teachers of Administration and Accounting courses on remote teaching in the context of social isolation caused by Covid-19. To achieve the objective, descriptive, qualitative-quantitative and field research was developed. The data were obtained through the application of questionnaires, with the final sample being 24 teachers from Administration and Accounting Sciences courses, who teach in public and private Higher Education Institutions (HEIs) in the city of Mossoró-RN. The data were analyzed using the following techniques: descriptive statistics, mean test and content analysis. Through descriptive analysis, it is verified that teachers consider the subjects relevant in the remote context, using methodologies to develop their activities. It is also observed that even in the midst of difficulties, teachers have resources to develop their activities, however, they do not receive financial incentives from the institution. It was also found that the majority of teachers already had experience with digital technologies and that the biggest difficulties with remote teaching are the decrease in student attendance and the increase in working hours. Using the means test, statistically significant differences were found between gender for some items in the questionnaire; also noting that there are statistically significant differences between the perception of students who work between public and private HEIs regarding remote teaching for the item "I increased working hours in preparation for remote classes", suggesting that in public HEIs this increase was greater.

**Keywords:** Education; University education; Remote teaching.

## **1 INTRODUÇÃO**

A pandemia causada pela Covid-19 permitiu refletir sobre a importância do ensino presencial e o quanto o contato físico é fundamental para o aprendizado dos alunos. Ademais, observa-se a importância da tecnologia para o ensino remoto, pois foi através desta alternativa que não houve uma paralisação de todos os segmentos da educação logo após o decreto de distanciamento social (Bem; Rebecca; John, 2020).

A educação é um elemento fundamental para todas as ciências, tendo em vista que o progresso científico decorre, sobretudo, das interações existentes no processo educacional. Para Demo (2005), a educação tem muito a ver com o futuro porque, em parte, o futuro depende da educação. Leal e Cornachione Júnior (2006) entendem a educação como algo imprescindível, sendo o único meio capaz de formar um cidadão hábil para conceber e construir a sua própria emancipação político-econômica. Entretanto, o ensino de cursos da área de gestão, incluindo a ciência contábil e a administração, está sofrendo constantemente mudanças relacionais aos meios sistêmicos e as metodologias de ensino.

Neste sentido, o art. 3º da Resolução CNE/CES 10, de 16 de dezembro de 2004, que institui as Diretrizes Curriculares Nacionais para o curso de graduação em Ciências Contábeis, estabelece que o curso deve ensejar condições para que o futuro contabilista seja capacitado a: (i) compreender as questões científicas, técnicas, sociais, econômicas e financeiras, em âmbito nacional e internacional e nos diferentes modelos de organização; (ii) apresentar pleno domínio das responsabilidades funcionais envolvendo apurações, auditorias, perícias, arbitragens, noções de atividades atuariais e de quantificações de informações financeiras, patrimoniais e governamentais, com a plena utilização de inovações tecnológicas; e (iii) revelar capacidade crítico-analítica de avaliação, quanto às implicações organizacionais com o advento da tecnologia da informação.

Nesta senda, o artigo 3º da Resolução nº 4, de 13 de julho de 2005, a qual institui as Diretrizes Curriculares Nacionais do Curso de Graduação em Administração, determina que a Instituição de Ensino Superior (IES) deve ensejar no perfil do formando, capacitação e aptidão para compreender as questões científicas, técnicas, sociais e econômicas na tomada de decisão, propiciando ao aluno desenvolver assimilação de novas informações no trato de situações diversas, presentes ou emergentes, nos vários segmentos do campo de atuação do administrador.

Diante disso, levanta-se a seguinte questão de pesquisa: Quais as perspectivas dos docentes dos cursos de Administração e de Ciências Contábeis sobre o ensino remoto no contexto do isolamento social causado pela Covid-19? Desta forma, a pesquisa tem como objetivo analisar as perspectivas dos docentes dos cursos de Administração e de Ciências Contábeis sobre o ensino remoto no contexto do isolamento social causado pela Covid-19.

A pesquisa justifica-se por permitir observar o desempenho e a evolução dos alunos com relação ao ensino remoto, sob a ótica dos docentes. Ademais, justifica-se devido ao contexto vivido atualmente por toda a sociedade, e ainda por ter como finalidade ouvir os educadores que estão diretamente

interligados aos alunos, na tentativa de compreender estes por meio do aprendizado e as relações entre ambos. O estudo permitirá ainda observar as condições oferecidas pelas IES para desempenhar as atividades no contexto pandêmico, tendo em vista que as políticas públicas do Brasil em educação estão descritas na Constituição Federal, sendo um direito de todo cidadão o acesso a uma boa qualidade de ensino, independente da modalidade aplicada.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 ENSINO REMOTO E AS METODOLOGIAS DE ENSINO-APRENDIZAGEM**

No Brasil, o processo se inicia despontando discussões conceituais acerca do ensino remoto e do ensino a distância. O ensino remoto tem caráter emergencial, visando atender a uma demanda imprevista, na qual os professores lançam mão das Tecnologias Digitais de Informação e Comunicação (TDIC) como meio, mantendo as mesmas metodologias de ensino utilizadas na educação presencial, fundamentada, primordialmente, na transmissão de conhecimentos, por meio de aulas expositivas e exercícios para fixação do conteúdo (Silveira *et al.*, 2019).

Esta transição foi importante para amenizar prejuízos com relação ao aprendizado dos discentes; as aulas remotas levaram os docentes as novas práticas que foram fundamentais para reaprender e repassar seu conhecimento para os respectivos. No entanto, os desafios não são poucos e o acesso a rede de internet com qualidade para todos (equipes pedagógicas, professores e estudantes) têm se mostrado um dos principais obstáculos a serem alcançados para o ensino remoto em países em desenvolvimento, como é o Brasil (Barbosa, 2020).

A capacitação de docentes no tocante a utilização das tecnologias digitais já tinha sido discutida anteriormente por Moraes (2011) e Maxwell (2016), que em seus estudos demonstram necessidade de treinar equipes para que sejam capazes de desenvolver habilidades, competências e aprimorar conhecimentos. A maioria dos docentes considerou a capacitação inadequada ou parcialmente adequada, o que reforça a necessidade de capacitação permanente dos docentes no que se refere ao uso de novas tecnologias digitais.

A introdução e a utilização de Tecnologias da Informação e da Comunicação (TIC) têm permitido a descentralização dos processos educacionais, possibilitando a comunicação de estudantes de classes e lugares diferentes. Assim, a aprendizagem transcende os espaços "escolares" e permeia as atividades sociais. A utilização das tecnologias contemporâneas de informação e comunicação no ensino, especificamente a internet e os *softwares* educacionais, tem sido alvo de grande interesse, tanto para o ensino presencial, quanto para o ensino aberto e a distância (Takahashi; Cardoso, 2012).

Tardif (2002) discorre sobre rejeitar a ideia de que, para ensinar, precisa-se apenas conhecer o conteúdo específico da disciplina, ou seja, da sua área de formação. Deste modo, na visão do autor, tal conhecimento é necessário, mas não o suficiente, e não garante a competência dos professores, fazendo jus, a necessária capacitação destes profissionais para o novo ambiente de ensino.

Analisando este contexto, pode-se imaginar um grande desafio para os docentes atuais os quais participam de um momento novo e delicado, o qual a sociedade necessitou reinventar-se, no qual de um lado, uma grande parcela dos alunos nasce e cresce em contato constante com o meio digital, através de seus tablets e smartphones, por exemplo, e do outro lado, docentes que já se atentavam com suas diversas atividades, agora tendo que repensar novas possibilidades mediante a conjuntura das novas tecnologias. E não discute-se apenas do esforço em conhecer o uso de um novo dispositivo, ou ambiente virtual, aplicativo etc., mas, sim, pensarmos em como colocar isso em prática e de maneira com que o processo de ensino aprendizagem alcance seus objetivos (Alves, 2018).

No Brasil 384.474 professores atuam em rede pública/privada e a média de idade deste está entre 40 e 50 anos, ou seja, estes professores fazem parte da geração X, que passaram a ter contato com a tecnologia apenas após a década de 1980 (Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira, 2021).

Segundo o autor Moraes (2011) apesar de os professores possuírem uma base de conhecimento educacional e práticas em sala de aula, estes precisam ter capacitação para repassar suas habilidades na íntegra. Pois, sabe-se que o conhecimento não é o suficiente sem nenhuma base prática, muitos destes possuíam apenas a prática em sala de aula, desconhecendo então a tecnologia e ferramentas virtuais para desenvolver o ensino. Portanto, o processo de adaptação é indispensável para que não haja confronto negativo no ensino/aprendizagem de ambos.

Durante o processo de aprendizagem, alguns fatores podem interferir nos resultados esperados, conforme menciona Mazzione (2013), elencando os seguintes: condições estruturais de trabalho dos docentes, condições sociais dos alunos e os recursos disponíveis. Além disso, destaca-se também que as estratégias de ensino adotadas pelos docentes devem ser capazes de possibilitar a motivação e o envolvimento dos alunos nas atividades, de modo que se sintam engajados e empenhados a adquirirem os conhecimentos.

Neste sentido, Guelfi et al. (2018) destacam que diversos métodos e técnicas de ensino estão à disposição dos docentes, sendo pertinente identificar o melhor momento para se aplicar determinada técnica, tendo em vista que não existem técnicas de ensino consideradas como melhores ou piores. Nos cursos de gestão, destacam-se as seguintes metodologias: aulas

expositivas, resolução de exercícios, estudos de caso, simulações, seminários, etc.

Cabe ao professor identificar diante de todo o contexto no qual está inserido (instituição de ensino, perfil da turma e sociedade), qual o método ou técnica de ensino adequado para atender cada situação específica, tendo em vista que o uso de formas e procedimentos de ensino deve considerar que a forma pela qual o aluno aprende não ocorre de modo isolado, sem que haja uma preocupação na análise dos conteúdos a serem trabalhados e nas habilidades necessárias para a execução dos trabalhos e dos objetivos a serem atingidos (Mazzione, 2013).

Dentre as várias metodologias ativas de ensino, a sala de aula invertida ou *flipped classroom* tem demonstrado contribuições ao aprendizado do aluno, pois possibilita ao professor desenvolver em sala de aula, atividades para alcançar os níveis mais elevados da taxonomia de Bloom. Nesta metodologia o conteúdo é disponibilizado previamente à data prevista para o encontro da turma, momento este em que se oportuniza a reunião entre alunos e professor para trabalhar o assunto de maneira mais interativa, provocando maior engajamento do aluno com o material da disciplina (Gadbury-Amyot *et al.*, 2017).

## 2.2 O PROCESSO DE ENSINO-APRENDIZAGEM NO ENSINO REMOTO

O ensino híbrido é uma metodologia de ensino que permite a comunicação entre aluno e professor de forma online, ou em sala de aula interagindo entre ambos. Esse modelo de ensino foi adotado para amenizar os prejuízos que a pandemia da Covid-19 trouxe para os alunos e os professores, com o objetivo de incentivar as instituições com uma estrutura organizacional de ensino e um planejamento pedagógico embasado no atual cenário vivenciado (Moran, 2015).

Híbrido significa misturado, mesclado, blended. A educação sempre foi misturada, híbrida, sempre combinou vários espaços, tempos, atividades, metodologias, públicos. Esse processo agora com mobilidade e conectividade, é muito mais perceptível, amplo e profundo: é um ecossistema mais aberto e criativo (Moran, 2015).

A Educação Remota, realizada de diversas formas em conjunto com a utilização intensa das tecnologias que permitem a EaD (Rovai; Jordan, 2004), tem se tornado uma opção adequada para o momento histórico de isolamento social como política pública de saúde adotada por diversos países do mundo.

As formas de produção e de gestão de conhecimento realizadas pela Educação Superior sofreram grandes rupturas desde o final do século passado e as questões relativas às novas formas de aprendizagem mais centradas no sujeito que aprende, assim como as metodologias ativas de ensino, que voltam com novas roupagens para ajudar a pensar as necessidades

contemporâneas da Educação Superior (Teodoro; Vasconcelos, 2005). No século XXI, as questões que envolvem a *blended learning*, ou Educação Mista ou Híbrida, estão relacionadas ao conceito de *lifelong learning*, ou aprendizagem ao longo da vida, e buscam superar, na Educação Superior, o *lecture-based paradigm*, paradigma baseado em conferências e em aulas expositivas.

O método de Ensino a Distância (EAD) se diferencia do ensino híbrido em toda sua contextualização. Nesta lógica, para ter a real noção entre o que significam esses métodos, recorreu-se ao Portal do Ministério da Educação que define ensino a distância, como sendo a modalidade educacional na qual alunos e professores estão separados, física ou temporalmente e, por isso, faz-se necessária a utilização de meios e tecnologias de informação e comunicação (Brasil, 2020).

A tecnologia é uma ferramenta importante para a transmissão das aulas, pois os modelos de ensino foram readaptados através plataformas digitais que se tornaram fundamentais para a interação dos discentes e docentes. Dentre elas, estão o método assíncrono que permite assistir as aulas em tempo real; o assíncrono disponibiliza vídeos, trabalhos e outras atividades são através de ferramentas tecnológicas. Portanto, não significa que a forma que os docentes disponibilizaram as aulas em modelos de vídeos ou através de aulas transmitidas pelo o *Google Meet* significa que são EAD, mas sim um método de ensino para que as aulas pudessem ficar gravadas como forma de revisão e aperfeiçoar os aprendizados dos alunos (Brasil, 2020).

Discentes deixam o papel passivo e de meros receptores de informação, que lhes foi atribuído por tantos séculos na educação tradicional, para assumir um papel ativo e de protagonistas da própria aprendizagem. “Como selecionamos a perspectiva mais adequada para a aplicação de metodologias ativas no contexto educacional em que atuamos?” A resposta é o nível de autonomia que os estudantes possuem para aprender (Filatro; Cavalcanti, 2019, p. 18-19).

Segundo Fantin (2011, p. 28) ferramentas digitais como *Teams* da *Microsoft*, *Zoom*, *Hangouts*, *Duo*, entre outras, são *softwares* de teleconferência, antes muito utilizados para reuniões corporativas. Neste momento, viabilizam esse processo educacional remoto, trazendo além da conexão, a percepção do quanto o mundo tecnológico tem a contribuir em todo método de ensino aprendido.

Segundo o autor Vigotsky (1989) a aprendizagem é um processo contínuo que ocorre durante toda a vida do sujeito, e se organiza de várias formas e como muitos teóricos da educação destacam em inúmeros conceitos. É um processo contínuo e requer uma experiência construída no decorrer do tempo através de fatores emocionais, ambientais e dentre outros que alteram a maneira de viver e agregar conhecimento.

No cenário escolar, pode-se citar o professor como coautor no ensino/aprendizado, pois através desses pode-se extrair conhecimentos no decorrer dos tempos, e adquirir experiências. Nesse enfoque, entende-se que o conhecimento é construído e reconstruído continuamente, pois os sujeitos estão continuamente enfrentando situações em que precisam se adaptar com o momento vivido, e que muitas vezes, precisam explorar novos horizontes e encarar a realidade de uma forma mais significativa (Vigotsky, 1989).

O autor Mattar (2017, p. 16) argumenta sobre a replicação de conteúdos, experiências e/ou práticas a alguém, que contempla visões diversificadas, seja de mundo, ou planejamento de ações. O trabalho destinado ao docente como instrumento de qualidade nesta relação, requer um planejamento e comprometimento do profissional de educação. As propostas ofertadas pelas instituições em todos os âmbitos estão relacionadas ao aprendizado através de chats, seminários e ferramentas que são importantes para a interação entre aluno e professor; esse modelo está vinculado as instituições para minimizar os impactos que a pandemia trouxe para as faculdades públicas e privadas.

Ao explicar sobre a diferença das metodologias tradicionais e ativas em meio à ação do ensino/aprendizado, destaca-se que: nas tradicionais, o professor concentrava a prerrogativa de dispor os conteúdos aos alunos: textos, vídeos, filmes e outros meios. Nas metodologias ativas, é o aluno que procura o conteúdo, seja em livros, seja em materiais digitais disponíveis na internet (Mattar, 2017). Segundo Franco (2015, p. 603) "a experiência de aprendizagem neste modelo remoto envolve as instituições de ensino, equipes pedagógicas, docentes e discentes, todos vivenciando algo novo e de forma repentina".

### **3 METODOLOGIA**

Ao analisar as perspectivas dos docentes dos cursos de Administração e de Ciências Contábeis sobre o ensino remoto no contexto do isolamento social causado pela Covid-19, a pesquisa classifica-se como descritiva, quanto ao seu objetivo; qualitativa, quanto à sua natureza; e de campo, quanto aos seus procedimentos.

O universo da pesquisa é composto por docentes dos cursos de Administração e de Ciências Contábeis que lecionam em Instituições de Ensino Superior públicas e privadas no município de Mossoró-RN, reunindo uma amostra final de 24 docentes, que foram selecionados por meio da acessibilidade e conveniência dos pesquisadores, tendo como critério de seleção docentes com no mínimo dois anos de atuação na área e que estivessem atuando atualmente no ensino remoto.

Os dados foram coletados mediante aplicação de um questionário com perguntas fechadas, através de escala *likert* de cinco pontos; e uma questão aberta, adaptado de pesquisas anteriores e aplicado de forma eletrônica. Utilizou-se o *Google Forms* para realizar a coleta de dados. Inicialmente, para entrar em contato com os professores, utilizou-se e-mail e *WhatsApp* para envio do convite de participação na pesquisa, que foi realizada no mês de maio 2021.

O tratamento dos dados se deu em dois momentos. Em um primeiro momento, para a análise quantitativa (questões fechadas), utilizou-se das seguintes técnicas: estatística descritiva, com indicação de frequências; e teste de médias, com o intuito de comparar o perfil dos docentes com as assertivas propostas no instrumento de coleta. Os dados foram tabulados, com o auxílio do software Excel e as referidas análises foram processadas com o auxílio do software estatístico *Statistic Package for Social Sciencies* (SPSS) - versão 22.0.

No segundo momento, para a análise qualitativa (questão aberta), recorreu-se, inicialmente, à técnica de análise de conteúdo, realizando-se a leitura e codificação das respostas dos docentes. Em seguida, foi gerada uma nuvem de palavras para a exposição e visualização das ferramentas que os docentes estão utilizando para o aplicar o ensino remoto durante o isolamento, através da ferramenta *WordClouds*, sendo inseridas as respostas dos docentes e utilizado o filtro para escolher apenas as palavras mais mencionadas por estes.

## 4 RESULTADOS

### 4.1 CARACTERIZAÇÃO DA AMOSTRA

Inicialmente, buscou-se caracterizar os profissionais respondentes da pesquisa, apresentando informações sobre o gênero dos respondentes, posteriormente a faixa etária, o período de atuação, o nível de formação acadêmica de ambos, e para finalizar a análise do perfil entre eles, foi feito uma coleta de dados para saber em qual instituição de ensino os mesmos lecionam (pública ou privada).

Tabela 1 - Caracterização da amostra do estudo

Caracterização da amostra		Frequência	%
Gênero	Masculino	12	50,0
	Feminino	12	50,0
Faixa etária	25 a 30 anos	5	20,8
	31 a 35 anos	6	25,0
	36 a 40 anos	8	33,3
	Acima de 40 anos	5	20,8
Tempo de atuação na docência	Até 2 anos	2	8,3
	3 a 5 anos	2	8,3
	5 a 10 anos	12	50,0
	Acima de 10 anos	8	33,3

<b>Nível de formação</b>	Especialização	5	20,8
	Mestrado	14	58,3
	Doutorado	5	20,8
<b>Instituição de Ensino Superior</b>	Pública	9	37,5
	Privada	15	62,5

Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme a Tabela 1, verifica-se que 50% da amostra são do gênero masculino e 50% do gênero feminino. Quanto a faixa etária, houve uma variação na amostra, evidenciando que o maior percentual está entre os respondentes de 36 a 40 anos, com 33,3%. Com relação ao tempo de atuação na docência, a maior representatividade é dos docentes que atuam entre 5 a 10 anos, com 50%. Com relação a formação acadêmica dos docentes, a maior parte da amostra possui mestrado (58,3%). Os demais, possuem especialização ou doutorado, ambos com 20,8%. Por fim, quanto à instituição de ensino que os docentes atuam, verifica-se que 37,5% lecionam em instituição pública e 62,5% em instituição privada.

#### 4.2 PERSPECTIVAS DOS DOCENTES SOBRE O ENSINO REMOTO

Esta subseção foi delineada a partir do objetivo geral do estudo de analisar as perspectivas dos docentes dos cursos de Administração e de Ciências Contábeis sobre o ensino remoto no contexto do isolamento social causado pela Covid-19. Para tanto, foram dispostos sete assertivas/variáveis aos respondentes (docentes), obtendo-se as respostas por meio de uma escala *likert* de cinco pontos, de discordo totalmente (1) a concordo totalmente (5). As variáveis estão elencadas no Quadro 1.

**Quadro 1** - Variáveis acerca da percepção docente sobre o ensino remoto

V	Item
1	As disciplinas ofertadas são relevantes para o aprendizado
2	Utiliza metodologias ativas nas aulas presenciais
3	Possui recursos para ministrar aulas com acesso remoto
4	Recebe incentivo financeiro da IES para adquirir ou melhorar os recursos para ministrar aulas remotas
5	Possui experiência em ministrar aulas com ensino remoto
6	A frequência dos alunos nas aulas remotas diminuíram
7	Aumentei as horas de trabalho no preparo para as aulas remotas

Fonte: Elaborado pelos autores com base em revisão de literatura.

Inicialmente, apresenta-se a percepção dos docentes acerca do ensino remoto, através da indicação de frequências sobre o conjunto de assertivas/variáveis propostas no instrumento de coleta. Conforme Tabela 2, na assertiva 1 sobre as disciplinas serem relevantes, 87,5% dos docentes concordam totalmente; na assertiva 2 (utiliza metodologias ativas) também merece destaque o percentual dos que concordam parcial e totalmente; já a assertiva 7 quanto ao aumento das horas trabalhadas, 70,8% concordam.

Este resultado se deve ao isolamento social e a nova adaptação dos docentes quanto a esta modalidade de ensino. Os resultados corroboram com os autores Rosseto *et al.* (2020) que em seu estudo apresentam que 35% dos discentes concordaram quando questionados sobre o aumento de horas trabalhadas na modalidade de ensino remoto.

**Tabela 2** - Percepção dos docentes sobre o ensino remoto

Assertivas/variáveis	DT		DP		NC ND		CP		CT	
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%
1. As disciplinas são relevantes	-	-	-	-	-	-	3	12,5	21	87,5
2. Utiliza metodologias ativas	-	-	1	4,2	4	16,7	9	37,5	10	41,7
3. Possui recursos	-	-	3	12,5	4	16,7	4	16,7	13	54,2
4. Recebe incentivo financeiro	13	54,2	1	4,2	4	16,7	3	12,5	3	12,5
5. Possui experiência	1	4,2	3	12,5	5	20,8	4	16,7	11	45,8
6. Frequência dos alunos diminuiu	1	4,2	4	16,7	7	29,2	3	12,5	9	37,5
7. Aumento das horas de trabalho	-	-	-	-	-	-	7	29,2	17	70,8

Nota: n - número de respondentes; DT - Discordo totalmente; D - Discordo parcialmente; NC ND - Nem concordo nem discordo; CP - Concordo parcialmente; CT - Concordo totalmente.

Fonte: Dados da pesquisa.

Sobre possuírem recursos para a prática do ensino, 54,2% dos docentes responderam que concordam totalmente em possuírem estes recursos, que seriam a internet, computador/celular para manter o contato com os alunos e posteriormente aplicar a aula; 16,7% concordam parcialmente com a assertiva. Rondini, Pedro e Duarte (2020) destacam que 70% dos entrevistados em sua pesquisa decidiram manter o uso dos recursos tecnológicos que lhes foram apresentados durante a pandemia.

Quando questionados sobre possuírem experiência em ensino remoto, 45,5% concordam totalmente com esta assertiva, enquanto 20,8% nem concordam e nem discordam desta assertiva. Barbosa, Viegas e Batista (2020) denotam que apenas 58,1% dos docentes respondentes afirmam ter a experiência em ministrar as disciplinas através do acesso remoto.

Adicionalmente, buscou-se comparar as características do perfil dos docentes (gênero e IES em que atuam) com as assertivas propostas no instrumento de pesquisa. Inicialmente, na Tabela 3, evidenciam-se os resultados do Teste de diferenças entre médias T de *Student* para a categoria gênero.

Conforme Tabela 3, verifica-se que das sete assertivas propostas no instrumento de pesquisa, três delas apresentaram diferenças estatisticamente significantes entre os dois grupos (feminino e masculino), demonstrando assim que existem diferenças entre o gênero no tocante às variáveis: 1) As disciplinas ofertadas são relevantes para o aprendizado; 3) Possui recursos para ministrar aulas com acesso remoto; e 4)

Recebe incentivo financeiro da IES para adquirir ou melhorar os recursos para ministrar aulas remotas. As demais variáveis não demonstraram diferenças estatísticas, através do Teste T.

**Tabela 3** - Teste de diferenças entre médias T de *Student* (Gênero)

Variável	Gênero	Média	T	Sig
1. As disciplinas ofertadas são relevantes para o aprendizado	M	4,75	-1,915	0,000*
	F	5,00		
2. Utiliza metodologias ativas nas aulas presenciais	M	4,33	0,938	0,152
	F	4,00		
3. Possui recursos para ministrar aulas com acesso remoto	M	4,25	0,540	0,047**
	F	4,00		
4. Recebe incentivo financeiro da IES para adquirir ou melhorar os recursos para ministrar aulas remotas	M	2,58	1,064	0,049**
	F	1,92		
5. Possui experiência em ministrar aulas com ensino remoto	M	3,83	-0,158	0,342
	F	3,92		
6. A frequência dos alunos nas aulas remotas diminuíram	M	4,25	2,702	0,259
	F	3,00		
7. Aumentei as horas de trabalho no preparo para as aulas remotas	M	4,67	-0,432	0,399
	F	4,75		

(\*) Significante a 1%; (\*\*) Significante a 5%.

Fonte: Dados da pesquisa.

Estes resultados vão de encontro com os achados dos autores Barbosa, Viegas e Batista (2020) quanto a possuírem recursos para ministrar aulas com o acesso remoto e o recebimento de incentivo financeiro. Os autores destacam que 91% dos docentes respondentes afirmam possuírem os recursos, no entanto quando indagados sobre o recebimento de incentivo das IES, 79% afirmam que não recebem este incentivo.

Ademais, quanto à frequência dos alunos nas aulas, na pesquisa de Barbosa, Viegas e Batista (2020) foi evidenciado que ocorre menor participação dos discentes se comparado com as aulas presenciais, as quais há uma maior interação e presença dos discentes, corroborando os achados desta pesquisa.

Logo em seguida, na Tabela 4, apresentam-se os resultados do Teste de diferenças entre médias T de *Student* para a categoria Instituição de Ensino Superior (IES), buscando-se perceber se existem diferenças na percepção dos docentes que atuam em IES públicas e privadas no tocante ao ensino remoto.

Conforme Tabela 4, os dados demonstram através do Teste T, que há diferenças estatisticamente significantes entre a percepção dos discentes que atuam entre IES públicas e privadas no tocante ao ensino remoto apenas para a última variável (Aumentei as horas de trabalho no preparo para as aulas remotas), sugerindo, através da maior média, que nas IES públicas esse aumento foi maior. Para as demais assertivas, os resultados não demonstraram significância estatística e, por meio das médias, observa-se que estão próximas para os dois grupos pesquisados.

**Tabela 4** - Teste de diferenças entre médias T de Student (IES)

Variável	IES	Média	T	Sig
1. As disciplinas ofertadas são relevantes para o aprendizado	Privada Pública	4,87 4,89	-0,153	0,761
2. Utiliza metodologias ativas nas aulas presenciais	Privada Pública	4,20 4,11	0,238	0,465
3. Possui recursos para ministrar aulas com acesso remoto	Privada Pública	4,07 4,22	-0,324	0,505
4. Recebe incentivo financeiro da IES para adquirir ou melhorar os recursos para ministrar aulas remotas	Privada Pública	2,13 2,44	-0,471	0,984
5. Possui experiência em ministrar aulas com ensino remoto	Privada Pública	3,73 4,11	-0,702	0,613
6. A frequência dos alunos nas aulas remotas diminuíram	Privada Pública	3,60 3,67	-0,121	0,269
7. Aumentei as horas de trabalho no preparo para as aulas remotas	Privada Pública	4,60 4,89	-1,517	0,001*

(\*) Significante a 1%.

Fonte: Dados da pesquisa.

Por fim, adicionalmente através de uma questão aberta, buscou-se identificar quais as ferramentas os docentes têm utilizado em suas aulas no contexto pandêmico. Assim, para a construção da nuvem de palavras, foram coletadas as respostas dos docentes em uma questão aberta a qual ficou livre para estes discorrerem quanto as ferramentas que utilizam para a transmissão de conteúdo para os discentes neste período de ensino remoto, conforme Figura 1, a qual apresenta a nuvem de palavras.

**Figura 1** - Nuvem de palavras ferramentas de transmissão de conteúdo

Fonte: Elaborado pelos autores.

Na Figura 1, destacam-se as ferramentas mais utilizadas pelos docentes no ensino remoto: Mesa digitalizadora (mencionada 7 vezes), YouTube (mencionada 8 vezes), Meet (mencionada 22 vezes), Plataformas (mencionada 4 vezes), Slides

(mencionada 4 vezes), *Classroom* (mencionada 5 vezes) e *Zoom* (mencionada 4 vezes). As demais foram mencionadas entre 2 vezes e 1 vez.

Schimiguel, Fernandes e Okano (2020) em seu estudo destacam que apenas 15% dos respondentes utilizam a ferramenta *Google Meet*, e 5% utilizam o *Google Classroom* e que 22% utilizam da ferramenta *Microsoft Teams*. Estes achados corroboram com os achados desta pesquisa, podendo-se observar que os docentes respondentes utilizam do *Google Meet* como uma das ferramentas priorizadas.

Ademais, em linhas gerais, demonstra-se que os docentes apesar do isolamento social, buscam diversas formas para manter a transmissão do ensino-aprendizagem para os discentes. Cabendo ainda a observação de alguns fatores que dificultam esta transmissão, tais como dificuldade ao acesso à internet por parte dos discentes, o que se torna uma variável negativa para o ensino-aprendizagem durante o isolamento social.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Este estudo teve por objetivo analisar as perspectivas dos docentes dos cursos de Administração e de Ciências Contábeis sobre o ensino remoto no contexto do isolamento social causado pela Covid-19. Para tanto, delineou-se uma pesquisa descritiva, quali-quantitativa e de campo, por meio de aplicação de questionários, cuja análise se deu através da estatística descritiva, teste de médias e análise de conteúdo.

Através da análise descritiva, verifica-se, em linhas gerais, que os docentes consideram as disciplinas relevantes no contexto remoto, utilizando-se de metodologias para o desenvolvimento de suas atividades. Observa-se ainda que mesmo em meio às dificuldades, os docentes possuem recursos para o desenvolvimento de suas atividades, entretanto, não recebem incentivo financeiro por parte da instituição. Constatou-se ainda que a maioria dos docentes já possuía experiência com as tecnologias digitais e que as maiores dificuldades do ensino remoto são a diminuição da frequência dos alunos e aumento das horas de trabalho.

Por meio do teste de médias, verificou-se diferenças estatisticamente significantes entre o gênero (feminino e masculino) para alguns itens do questionário: 1) As disciplinas ofertadas são relevantes para o aprendizado; 3) Possui recursos para ministrar aulas com acesso remoto; e 4) Recebe incentivo financeiro da IES para adquirir ou melhorar os recursos para ministrar aulas remotas.

Ainda através do Teste T, constatou-se que há diferenças estatisticamente significantes entre a percepção dos discentes que atuam entre IES públicas e privadas no tocante ao ensino remoto apenas para o item "Aumentei as horas de trabalho no

preparo para as aulas remotas”, sugerindo, através da maior média, que nas IES públicas esse aumento foi maior.

A contribuição desta pesquisa denota-se a importância da lacuna ensino-aprendizagem durante o isolamento social. Cabe mencionar que a sociedade necessita conhecer a dificuldade que os docentes neste momento de nova modalidade para o qual todos foram impostos a viver. Ademais, a pesquisa contribui por discutir uma temática atual, relevante e contemporânea, cujos resultados poderão auxiliar docentes e coordenadores de curso no processo de planejamento de suas atividades.

As limitações encontradas nesta pesquisa se deram pela dificuldade em comunicação com os docentes/alvo devido as demandas de final de semestre e pelo isolamento social que não permitiu a aplicação da pesquisa de forma presencial. Sugere-se para pesquisas futuras que a aplicação do questionário seja em uma maior escala de professores e até mesmo coordenadores dos cursos supracitados.

## **REFERÊNCIAS**

ALVES, Leonardo Meireles. **Gamificação na educação: aplicando metodologias de jogos no ambiente educacional**. Joinvile: Clube dos Autores, 2018.

BARBOSA, A. M.; VIEGAS, M. A. S.; BATISTA, R. L. N. F. F. Aulas presenciais em tempos de pandemia: relatos de experiências de professores do nível superior sobre as aulas remotas. **Revista Augustus**, v. 25, n. 51, p. 255-280, 2020.

BEM, W.; REBECCA, E.; JOHN, P. Pandemic politics, pedagogies and practices: digital technologies and distance education during the coronavirus emergency. **Learning Media and Technology**, v. 45, n. 2, p. 107-114, 2020.

BEZERRA, K. P. et al. Ensino remoto em universidades públicas estaduais o futuro que se faz presente. **Research, Society and Development**, v. 9, n. 9, e359997226, 2020.

BRASIL, Ministério da Educação. **Portaria nº343, de 17 de março de 2020. Dispõe sobre a substituição das aulas presenciais por aulas em meios digitais enquanto durar a situação da pandemia do Novo Coronavírus - COVID-19**. Diário Oficial da República Federativa do Brasil. Brasília, DF, 2020.

CARNEIRO, L. A. et al. Use of technologies in Brazilian public higher education in times of pandemic COVID-19. **Research, Society and development**, v. 9, n. 8, e267985485, 2020.

CÓSSIO, M. F. A nova gestão pública: alguns impactos nas políticas educacionais e na formação de professores. **Revista educação**, v. 41, n. 1, p. 66-73, 2018.

CRISPIM, G.; MIRANDA, L. C. O ensino da contabilidade no curso de administração de empresa: a percepção do corpo docente das disciplinas de contabilidade na sua formação acadêmica. **Advances in scientific and applied accounting**, v. 5, n. 1, p. 131-155, 2012.

DALFOVO, M. S.; LANA, R. A.; SILVEIRA, A. Métodos quantitativos e qualitativos: um resgate teórico. **Revista Interdisciplinar Científica Aplicada**, v. 2, n. 4, p. 01-13, 2008.

FANTIN, Mônica. Mídia-educação: aspectos históricos e teórico-metodológicos. **Olhar de professor**, v. 14, n. 1, p. 27-40, 2011.

FILATRO, Andrea.; CAVALCANTI, Carolina Costa. **Metodologias inovativas na educação presencial, à distância e corporativa**. São Paulo: Saraiva, 2019.

FRANCO, M. A. S. Práticas pedagógicas de ensinar-aprender: por entre resistências e resignações. **Educação e pesquisa**, v. 41, n. 3, p. 601-614, 2015.

GUELFY, B. F. C.; TUMELERO, R. C.; ANTONELLI, R, A,; VOESE, S. B.. Ao Mestre com Carinho: o Bom Professor Sob a Ótica dos Discentes de Ciências Contábeis da Geração Y. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, Brasília, v. 12, n. 1, p. 45-65, jan./abr. 2018.

INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDOS E PESQUISAS EDUCACIONAIS ANÍSIO TEIXEIRA. **Censo da educação superior 2018**: notas estatísticas. Disponível em: [http://download.inep.gov.br/educacao\\_superior/censo\\_superior/documentos/2019/censo\\_da\\_educacao\\_superior\\_2018-notas\\_estatistica.pdf](http://download.inep.gov.br/educacao_superior/censo_superior/documentos/2019/censo_da_educacao_superior_2018-notas_estatistica.pdf). Acesso em: 19 mai. 2021.

LEAL, D. T. B.; CARNACHIONE, E. A aula expositiva no ensino de contabilidade. **Contabilidade vista e revista**, v. 17, n. 3, p. 91-113, 2006.

MAXWELL, J. C. **Segredos da capacitação**. Editora: Vida melhor, 2016.

MATTAR, João. **Metodologia ativas**: para a educação presencial, blended e a distância. São Paulo: Artesanato Educaional, 2017.

MAZZIONI, S. As estratégias utilizadas no processo de ensino-aprendizagem: concepções dos alunos e professores de ciências

contábeis. **Revista Eletrônica de Administração e Turismo - ReAT**, Pelotas, v. 2, n. 1, p. 93-109, jan./jun. 2013.

MORAN, José. **Um conceito-chave para a educação, hoje**. Porto Alegre: Penso, 2015.

MORAES, M. V. G. **Treinamento e desenvolvimento: educação corporativa para as áreas de saúde, segurança do trabalho e recursos humanos**. São Paulo: Érica, 2011.

NASCIMENTO, Í. C. S.; MELO, G. C. V.; SANTOS, A. R. S.; MAIA. DE REPENTE TEACHER BLOGGER: Impactos e desafios da Covid-19 sob a ótica dos docentes de Ciências Contábeis. In: ENGEMA, 22, 2020. **Anais...** São Paulo, USP, 2020.

RONDINI, C. A.; PEDRO, K. M.; DUARTE, C. S. Pandemia da COVID-19 e o ensino remoto emergencial: mudanças na prática pedagógica. **Interfaces Científicas**, v. 10, n. 1, p. 41-57, 2020.

ROSSETO, L. P. *et al.* Relatos de experiências de professores do nível superior no processo de ensino-aprendizagem durante a pandemia COVID-19. **Anais do seminário de atualização de práticas docentes**, v. 2, n. 2, p. 63-68, 2020.

SCHIMIGUEL, J.; FERNANDES, M. E.; OKANO, M. T. Investigando aulas remotas e ao vivo através de ferramentas colaborativas em período de quarentena e Covid-19: relato de experiência. **Research, Society and Development**, v. 9, n. 9, p. 1-22, 2020.

SOUZA, V. J.; SILVA, M. S.; MOUR, N. S. Percepções dos docentes das Universidades Estaduais da Bahia acerca das metodologias de ensino aplicadas à contabilidade. In: 3 Congresso UFU de Contabilidade. **Anais [...]** Uberlândia, 2019.

SIEWERDT, R.; RAUSCH, R. B. Formação docente de professores que atuam nos cursos superiores de tecnologia. **Revista brasileira de pesquisa sobre formação docente**, v. 4, n. 6, p. 98-114, 2012.

SILVEIRA, S. R. *et al.* **O papel dos licenciados em computação no apoio ao ensino remoto em tempos de isolamento social devido à pandemia por COVID-19**. Editora: Pauson, Belo Horizonte, 2020.

TAKAHASHI, E. K.; CARDOSO, D. C. Experimentação remota em atividades de ensino formal: um estudo a partir de periódicos Qualis A. **Revista brasileira de pesquisa em educação em ciências**, v. 11, n. 3, p. 185-208, 2012.

TARDIF, Maurice. **Saberes docentes e formação profissional**. 11 ed. Petrópolis, RJ: Vozes, 2010.

VIGOTSKY, L. S. **Pensamento e linguagem**. São Paulo: Martins Fontes, 1989.



## Capítulo 07

### **APLICABILIDADE DO CONTROLE INTERNO NO SETOR GERENCIAL FINANCEIRO: estudo de caso em uma Empresa de Pequeno Porte de autopeças em Mossoró-RN**

**Andrezza Moniky Morais de Freitas Benjamin**

Graduada em Ciências Contábeis

**Ítalo Carlos Soares do Nascimento**

Doutorando em Administração e Controladoria

E-mail: italocarlos25@gmail.com

**Jane Elly Nunes da Costa Lima**

Mestra em Administração e Controladoria

E-mail: jane.ellync@gmail.com

**Natália Queiroz da Silva Oliveira**

Mestra em Administração

E-mail: natyqs.queiroz@gmail.com

**Geison Calyo Varela de Melo**

Doutorando em Administração e Controladoria

E-mail: geisoncalyo@hotmail.com

#### **RESUMO**

Na atual conjuntura, para uma entidade se desenvolver e organizar sua estrutura financeira, é necessária a utilização de ferramentas de controle interno afim de garantir informações e dados confiáveis em seus sistemas. Assim, este trabalho tem como objetivo analisar a aplicabilidade do controle interno nos procedimentos financeiros no contas a pagar e a receber em uma empresa que comercializa autopeças para linha pesada no município de Mossoró-RN. A metodologia descritiva de natureza qualitativa, permitiu a realização de entrevistas e a aplicação de questionários, que identifica a inserção ou não aos padrões definidos pelo controle interno dentro da empresa, junto ao diretor geral e gestores das áreas financeiras. Nesta averiguação, foram encontradas algumas deficiências nos setores de contas a pagar e a receber, tais como a inexistência de manual de controle interno; recebimento de notas fiscais por terceiros; possibilidade de pagamento em duplicidade; dentre outras. Pode-se concluir que, em virtude destas falhas encontradas, fica clara a necessidade de mudanças com o intuito

*Pesquisas contemporâneas em contabilidade, v. 1.*

de otimizar os procedimentos no departamento financeiro. Desta forma, a contribuição da pesquisa reside em evidenciar aos gestores e usuários das informações que as contribuições e benefícios extraídos através da ferramenta controle internos consegue oferecer as empresas de maneira a tornar os recursos mais eficazes e estruturados, uma vez que estes quando implantados e monitorados continuamente, proporcionam um efeito preventivo de falhas e erros.

**Palavras-chave:** Controle interno; Contas a pagar; Contas a receber.

#### **ABSTRACT**

In the current situation, for an entity to develop and organize its financial structure, it is necessary to use internal control tools in order to guarantee reliable information and data in its systems. Thus, this work aims to analyze the applicability of internal control in financial procedures in accounts payable and receivable in a company that sells heavy-duty auto parts in the city of Mossoró-RN. The descriptive methodology of a qualitative nature allowed interviews and the application of questionnaires, which identify whether or not the standards defined by internal control within the company were included, together with the general director and managers of the financial areas. In this investigation, some deficiencies were found in the accounts payable and receivable sectors, such as the lack of an internal control manual; receipt of invoices by third parties; possibility of double payment; among others. It can be concluded that, due to these flaws found, there is a clear need for changes in order to optimize procedures in the financial department. In this way, the contribution of the research lies in showing managers and users of information that the contributions and benefits extracted through the internal control tool can offer companies in a way that makes resources more effective and structured, since these, when implemented and monitored, continuously, provide a preventive effect against failures and errors.

**Keywords:** Internal control; Bills to pay; Bills to receive.

#### **1 INTRODUÇÃO**

O processo de globalização vem sofrendo grandes alterações ao decorrer do tempo, ocasionando uma demanda cada vez mais exigente para a instauração e continuidade de uma empresa. As negociações empresariais se mostram mais competitivas, por isso

a necessidade da contratação de pessoal capacitado e a aplicabilidade de técnicas e procedimentos capazes de garantir o controle e a confiabilidade das informações relatadas pelas empresas. No cenário interno das organizações, os setores mais falhos de controle são o de contas a pagar e de contas a receber, e que neste aspecto viria a prevenir possíveis erros ou falhas (Silva; Fritsch, 2020).

Attie (2018) menciona o conceito de controle interno segundo o Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA), como o plano de organização e a reunião de métodos e medidas adotados pela empresa, no intuito de proteger o seu patrimônio, verificar a exatidão e a confiabilidade de seus dados contábeis; promove também a eficiência operacional e encoraja a adesão à política traçada pela administração. Em razão disso, Machado e Tonin (2014) relatam que é fundamental a prática do controle interno, pois o mesmo aperfeiçoa a eficácia dos processos, subsidiam as tomadas de decisões, evita abusos e previne erros ou fraudes.

Ao longo do tempo as companhias podem perder recursos com a falta de controle e divergências em suas informações. Motivos estes capazes de levar às empresas a falência, e podem ser evitados com a execução de controles financeiros eficazes, apontando melhorias e padronizações a fim de evitar erros e más decisões. A ferramenta de controle possibilita à efetivação de relatórios com informações mais fidedignas dos pagamentos e recebimentos que estão sendo realizados para que a gestão da empresa possa avaliar a situação financeira da organização e prevenir diversos erros (Fritsch; Silva, 2020).

Pesquisando sobre o tema através de trabalhos realizados anteriormente, percebe-se que existem vários posicionamentos a respeito e seus resultados acrescentaram bastante o ambiente em que foram submetidos. Neste contexto, Fritsch e Silva (2020) abordaram um estudo de análise, onde expõe os controles

internos e suas contribuições de melhoria nos processos do setor financeiro das contas a pagar e receber em três empresas de segmentos diferentes. Sugeriram, ao por fim, novos estudos no que tange a implantação dos controles apresentados para o setor financeiro em outras entidades. No mesmo sentido, Alver, Montagner e Silveira (2019) analisam um estudo sobre a perspectiva do controle interno financeiro em um estudo de caso numa indústria arroseira. Sugere-se, também, que sejam realizados novos estudos segundo tema abordado nesse trabalho, especificamente nos setores em questão: contas a pagar e receber.

Desta forma, surge a seguinte questão de pesquisa: Qual a aplicabilidade do controle interno nos procedimentos financeiros no contas a pagar e a receber em uma empresa que comercializa autopeças para linha pesada no município de Mossoró-RN? Neste sentido objetivo geral é analisar a aplicabilidade do controle interno nos procedimentos financeiros no contas a pagar e a receber em uma empresa que comercializa autopeças para linha pesada no município de Mossoró-RN.

Do ponto de vista acadêmico, esse estudo contribui no que tange a aplicabilidade das informações e recomendações teóricas, avançando e contribuindo com a discussão sobre o tema, dada a sua relevância no contexto nacional e internacional. De forma prática, busca evidenciar aos gestores e usuários das informações as contribuições e benefícios extraídos através da ferramenta controle internos.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 CONTROLADORIA E CONTROLES INTERNOS**

A adoção de métodos científicos relacionados à administração em países desenvolvidos vem ocorrendo de forma

*Pesquisas contemporâneas em contabilidade, v. 1.*

constante, objetivando aperfeiçoar a estrutura organizacional e elaboração de sistemas capazes de alcançar os melhores resultados esperados pelas empresas (Crepaldi; Crepaldi, 2016). Tendo em vista se considerar um elemento imprescindível para a administração empresarial, o controle visa tornar seus processos céleres, seguros e exatos, acarreta a legitimidade das informações e, conseqüentemente, proporciona segurança na tomada de decisões.

Com o objetivo de assegurar os ativos da empresa, a implantação de controles internos adequados resulta na obtenção dos efeitos pretendidos (Oliveira, 2019). Corroborando com esse pensamento, Fritsch e Silva (2020) tratam o trabalho da controladoria como importante ferramenta para as organizações, onde os gestores possam controlar e decidir de forma estratégica, no cenário atual em que as decisões rápidas são fundamentais. Para isso, a controladoria precisa apresentar informações necessárias a ponto de prever eventos que poderão surgir e agir rapidamente em seus tramites decisórios, apontando sempre à implantação de melhorias.

A busca pela excelência no desempenho empresarial para se alcançar qualidade e confiança das informações geradas pela entidade considera o controle interno uma das principais práticas administrativa adotadas pela empresa, através da auditoria contábil, porém, a análise da qualidade desses controles depende diretamente dos procedimentos de monitoramento (Ritta, 2010). Para isso Attie (2018) defende a realização de testes nos procedimentos dos controles internos, para descobrir se as informações obtidas pelo estudo sobre o controle estão vigentes, se são reais e admitem todas as ações de mesma natureza e se possuem o mesmo registro.

## 2.2 CONTROLES INTERNOS

A Norma Brasileira de Contabilidade que regula o Auditor independente, a NBC TA 315 (R1) define o controle interno como: "processo planejado, implementado e mantido pelos responsáveis pela governança, administração e outros empregados para fornecer segurança razoável quanto à realização dos objetivos da entidade no que se refere à confiabilidade dos relatórios financeiros, efetividade e eficiência das operações e conformidade com leis e regulamentos aplicáveis".

Crepaldi e Crepaldi (2016) fazem referência ao controle contábil no controle interno como conjunto de métodos e procedimentos integrados adotados pela entidade para proteção do seu patrimônio promovendo assim a confiança e tempestividade nos registros e demonstrações contábeis elaboradas e a eficácia em suas operações.

É notável que o controle interno no momento em que a empresa e seus colaboradores cumprem os padrões e procedimentos executadas e monitoradas de forma correta, acarretam benefícios a sobrevivência da mesma, com isso desvio de erros, redução dos riscos, ficam evidenciados bem como seus registros devidamente determinados para que em alguma situação de necessidade seja possível consulta-los para quaisquer questionamentos.

Apesar de entender que toda organização ou atividade é sempre gerida por um ser humano, e que o mesmo é passível de erros. Em caso de erros no sistema de controle interno pode ser prejudicial tão quanto, ou até mais do que a sua inexistência, fornecendo assim informações incorretas o que diretamente irá surtir em tomadas de decisões erradas, comprometendo a continuidade da empresa.

Assim ao detectar alguma irregularidade tudo fica registrado, a necessidade de que os controles internos sejam mais precisos, planejados, deixa clara a importância do monitoramento evitando esse tipo de ocorrência, além de elevar a eficiência das atividades executadas e auxiliar em um melhor

atendimento de maneira correta aos objetivos da Empresa (Oliveira, 2019).

Ressaltam Crepaldi e Crepaldi (2016) que existe distinção entre o controle interno e a auditoria interna. A auditoria interna por meio de um departamento especializado averigua de forma sistematizada a revisão e a apreciação do trabalho. Já o controle interno, refere-se aos procedimentos e o plano organizacional adotado permanentemente pela empresa. Muito embora, o controle interno é utilizado como ferramenta para a auditoria, quanto mais fieis as informações registradas por ele mais seguro será o juízo de valores do auditor.

### **2.2.1 Características dos controles internos**

De modo que se torne mais eficiente, o controle interno necessita observar e respeitar procedimentos organizacionais com métodos e medidas adequadas, conseqüentemente favorecerá a redução dos custos da empresa, tornando as informações mais seguras, bem como reduz os níveis de erros e irregularidades (Alves; Montagner; Silveira, 2019).

Para Attie (2018) todas as empresas possuem controles internos, a diferença está em saber se esses controles serão adequados ou não para efetiva continuidade operacional. A resposta pode ser percebida ao analisar a eficiência dos fluxos de operações e informações e seus custos e benefícios retornados. Vários fatores devem ser observados na implantação do Controle Interno eficiente em uma organização, conforme o Quadro 1.

A união dos seis componentes do Quadro 1 faz-se necessária para a condução da empresa e alcance dos objetivos indicados pela administração, pois um sem o outro inviabiliza atingir a eficácia esperada dos controles internos (Fritsch; Silva, 2020).

Quadro 1 - Características de eficiência do controle

Características do controle	Descrição
Plano de organização	Cada setor da organização deverá alcançar sua independência, estabelecendo uma relação de autoridade e responsabilidade entre os diversos níveis de trabalho.
Métodos, medidas e procedimentos adequados	Definição de procedimentos e sistemas específicos a cada setor concordando com a responsabilidade e risco que seu desenvolvimento traz sobre as operações de preferência que estas sejam formalizadas por manuais.
Proteção do patrimônio	Refere-se a segurança dos bens e direitos da empresa, controle dos bens patrimoniais de acordo com a responsabilidade e os riscos envolvidos
Exatidão e fidedignidade das informações contábeis	Existência de um plano de contas que contenham informações necessárias e facilite os registros contábeis de forma tempestiva.
Eficiência operacional	Pessoal com qualificação e competência técnica e profissional para desempenharem as funções delegadas
Políticas administrativas	Direcionamento dos negócios, execução das práticas dos princípios, normas e funções para obtenção de resultado esperado.

Fonte: Adaptado de Attie (2018).

Nessa mesma ótica, contribui Crepaldi e Crepaldi (2016) afirmando que os dados sobre o sistema de controle interno podem ser adquiridos através dos manuais internos de organização e procedimentos; mantendo diálogo com os funcionários da empresa e, através de inspeção física ocorrendo desde o início da operação até o registro nas demonstrações contábeis. Portanto, deve-se observar se o que consta como norma está sendo aplicados pelos funcionários, administradores, gerente e demais profissionais, a fim de evitar erros e fraudes.

De acordo com Alver, Montagner e Silveira (2019) o controle financeiro trata-se da possibilidade de ter uma melhor influência das informações financeiras e gerenciais para a tomada de decisão, de forma que o gestor consiga planejar, dirigir, controlar os recursos financeiros disponíveis e evitar os riscos que por ventura possam ocorrer e afetar a exatidão, tempestividade e fidedignidade das informações contábeis.

Porém, ainda assim controle interno é passível de falhas e erros seja provocados pela falta de compreensão plena dos procedimentos, por fraudes com a intenção de provocar prejuízos à entidade causados por falha humana em virtude de descuido, distração, erros de julgamento e instruções mal-entendidas, existência de conluio de um membro da administração ou empregados com terceiros ou colegas de trabalho, abuso do cargo ou responsabilidade e até mesmo a probabilidade de que procedimentos se tornem obsoletos em razão de mudanças nas suas condições (Franco; Marra, 2001).

Preveno isso Attie (2018) enaltece na categoria de objetivos do controle interno a contratação de funcionários competentes e qualificados para o cargo a ser desenvolvido, bem como receber informações adequadas e treinamentos apropriados para a execução de suas tarefas de forma eficiente econômica e produtiva, também consiste um dos objetivos do controle proteger a empresa contra quaisquer riscos ou perdas em virtude de erros ou irregularidades inerentes a ela; confiança, precisão e confiabilidade nos relatórios contábeis e a normatização escrita de políticas existentes na entidade.

O ambiente do controle interno, segundo Crepaldi e Crepaldi (2016), em sua estrutura deve confirmar todos os níveis de comprometimento da gestão em comunhão com a qualidade de controle a fim de evitar ou sanar os riscos que podem surgir no decorrer do tramite organizacional, quer por meio de situações ou fatos inesperados que possam afetar a informação contábil. Conforme o Quadro 2, destacam-se todos os respaldos aos quais o controle interno deve se enquadrar.

Nesse sentido, os principais objetivos do controle interno se configuram na verificação e relevância dos riscos junto ao cumprimento das normas e políticas da empresa, bem como a obtenção de informações confiáveis, de fácil constatação, a veracidade de relatórios contábeis, sejam eles operacionais ou financeiros, e em tempo hábil, sejam

operacionais ou financeiros. Desta maneira, os bens e direitos da entidade serão protegidos e o processo correto das transações da entidade se manterá assegurando.

**Quadro 2 - Formas de ajustes do controle interno.**

Controle Interno	Formas de ajustes
Mapeamento de risco	Configurar a análise de situações ou condições que por ventura possa afetar a confiabilidade da informação contábil.
Avaliação a relevância dos riscos	Seja pela possibilidade da existência de risco; a maneira como será gerenciado; quais atividades realizar para prevenir ou até reduzir seu potencial; e finalizando a resposta ao risco, orientado à decisão administrativa para suavizá-los, utilizando uma abordagem genérica e estratégica, obtendo por consequência as hipóteses de eliminação, redução, aceitação ou compartilhamento
Identificação e prevenção dos risos	Medidas e atividades inerentes à tempestividade, fidedignidade e precisão da informação contábil.
Assegurar os objetivos do controle interno	Por meio do seu monitoramento constante.

Fonte: Crepaldi e Crepaldi (2016).

### 2.3 CONTROLES FINANCEIROS

Dentre os controles internos existentes em uma empresa, pode-se dizer que o controle financeiro bem estruturado é fundamental para garantir o principal objetivo de toda organização, que é a obtenção de lucros. Assim, o controle dentro da organização requer atenção redobrada aos procedimentos, e deste modo lhe é atribuído a função sobre os processos que se referem às finanças. Demandando assim a necessidade de fornecer ferramentas para desenvolver o controle ao profissional contratado para o setor, desta forma este realizara a tarefa de forma eficaz (Favero; Silva, 2017).

Sob esta mesma ótica Brito, Furtado e Oliveira (2017) relacionam o controle financeiro aos valores que entram e saem das contas das empresas, considerado responsável pela

continuidade da mesma. Através do controle financeiro são elaborados relatórios dos pagamentos e recebimentos da empresa, e devem se realizar de forma fiel e organizada, também a adoção de padrões de qualidade, com objetivo de maximizar o patrimônio da entidade, sempre em busca de informações importantes trazendo melhorias para a empresa.

Crepaldi e Crepaldi (2016) destacam setores de contas a pagar e a receber são subsetores que compõem o financeiro e são suscetíveis a irregularidades. Nesta mesma linha, Brito, Furtado e Oliveira (2017) argumentam que o sistema de controle interno financeiro ampara e preserva seus ativos ajudando em seu desenvolvimento valorizando com isso a empresa. E, apesar disso, a falta de procedimentos e técnicas adequadas podem gerar informações distorcidas levando a empresa a enganar-se em suas decisões.

### **2.3.1 Contas a pagar**

O setor de contas a pagar de uma organização requer atenção e controle das pessoas envolvidas nessa função, principalmente pelos seus gestores, uma vez que significa todos os compromissos que a empresa possui a liquidar (Fritsch; Silva, 2020). O Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE, 2019) de forma semelhante define contas a pagar como responsáveis por registrar os compromissos financeiros a serem liquidados.

Através desse controle, podem-se identificar todas as obrigações a liquidar, obedecer a seus períodos de vencimento, gerar com isso uma possibilidade de obtenção de descontos, além da exclusão de pagamento de multas e juros; mantê-las preferencialmente em dias, caso contrário organizar as prioridades do departamento de acordo com as dificuldades, controlar as obrigações assumidas em atrasos, prover informações para execução de fluxo de caixa e conciliar os

saldos contábeis. A ausência de organização e controle sobre esse setor pode gerar futuramente dispêndios como juros e multas para a empresa.

Dessa forma Brito, Furtado e Oliveira (2017) expõem que pode ser realizado o controle de contas a pagar no mês, evitando, contudo, falhas e erros comuns que possam prejudicar o rendimento financeiro da empresa. Assim, determina o procedimento de averiguar quais contas estão vencidas, controlar a saída de recursos para pagamento, observar os compromissos que a empresa contratou e suas devidas datas de pagamento. Diante disso, com os dados adequados e autênticos gera a possibilidade da empresa a encontrar novas maneiras para investir, renegociar dívida, reduzir juros passivos, e maximizar capacidade de realizar pagamento com menores custos.

Dal Mas (2000) afirma que para evitar possibilidades de fraudes no setor de contas a pagar todos os títulos devem conter pelo menos duas assinaturas de autorização de gestores distintos, incluindo o tesoureiro; o setor de contabilidade deve averiguar todos os pagamentos realizados com juros, multa, ou qualquer acréscimo para saber se estão em concordância como os registros das obrigações.

Conclui Silva e Fritsch (2020) ser notório que as empresas usuárias dos processos de controles internos no setor contas a pagar, de forma contínua, integrada e monitorada ocasionará a redução de erros e falhas e o seu efetivo funcionamento. Neste contexto, Silva e Favero (2017) alegam que o setor de contas a pagar efetivo é capaz de absorver oportunidades melhores ou novos compromissos, quando estabelece a prioridade de realizar seus pagamentos.

### **2.3.2 Contas a Receber**

Brito, Furtado e Oliveira (2017) concordam plenamente com Fritsch e Silva (2020), ao deliberarem que o setor de contas a

receber é geralmente originado das vendas a prazo realizadas pela empresa e representa os direitos a receber por parte dos clientes ou terceiros. Relacionam-se com as receitas e trata-se de um dos ativos mais importantes para a entidade. Suas entradas são decorrentes de vendas de mercadorias ou serviços prestados obedecendo ao princípio da competência.

O SEBRAE (2019) ressalta que se o controle financeiro da empresa for eficaz, o setor de contas a receber funcionará como ferramenta capaz de considerar como capital uma transação que ocorreu no passado e ocorre no presente, desta maneira torna-se aceitável descobrir possíveis falhas e evitar despesas desnecessárias, gerando maior lucratividade. Para isso, basta que a empresa tenha posse de um sistema gerenciador de informações que torne viável a eficiência de suas atividades e controle seus resultados.

O controle no setor de contas a receber pode respaldar-se de algumas informações como: o período dos vencimentos; a ciência de todos os valores a receber e se recebido informar a data; se houve oferta de desconto ou recebimento de juros; como a cobrança pode se comportar para auxiliar nos direitos a receber se recorre as vias administrativas ou judicial; conhecer os principais clientes, distinguir os que costuma pagar com atraso, dessa forma acompanhar a regularidade do pagamento; realizar conciliação contábil. Todas essas informações auxiliam a tomada de decisão para os gestores.

Para Attie (2018) os procedimentos financeiros são projetados em consonância com fatos legítimos e estimados, portanto o setor de cobrança precisa ter o conhecimento sobre os valores a receber de cada cliente específico, bem como fazer o levantamento de balancete diário de fatos ocorridos no dia a dia.

Através do Quadro 3, apresentam-se os principais meios para garantir a confiabilidade das informações, observando-se

que a informação só é válida quando precisa, exata, confiável, oportuna e extraída de fatos verídicos.

**Quadro 3 - Principais meios para garantir a confiabilidade das informações**

Meios de confiabilidade	Descrição
Documentação confiável	Documentação segura para registrar as operações de forma exata.
Conciliação	Consiste no equilíbrio das informações, utilizar a exatidão ou a diferença existente nas fontes documentadas.
Análise	Viabiliza a apresentação analítica da fonte a ser examinada, constatando a origem de sua publicação.
Plano de contas	Abrange a organização formal das contas, desta maneira possibilita o uso correto de cada conta.
Tempo hábil	Menor espaço de tempo utilizado para registrar as transações dentro do período da competência.
Equipamento mecânico	Incluindo os equipamentos eletrônicos a essa configuração, ambos servem para reduzir facilitar e dividir o trabalho no intuito de agilizar os registros das informações.

Fonte: Attie (2018).

O processo de controle interno deve ser realizado periodicamente, acompanhar cada cliente, verificar quais estão em atraso, efetuar as devidas cobranças, conhecer o nível de inadimplência da empresa, realizar a baixa por recebimento, e assim obter o controle do tempo que a empresa leva para receber, para não ter a necessidade de recorrer a empréstimos de terceiros (BRITO; FURTADO; OLIVEIRA, 2017). Os procedimentos de contas a pagar e a receber, objetivam mitigar a probabilidade da existência de erros, bem como garantir os resultados almejados pela empresa (ALVER; SILVEIRA; MONTAGNER, 2019).

### 3 METODOLOGIA

Ao analisar a aplicabilidade do controle interno nos procedimentos financeiros no contas a pagar e a receber, a pesquisa classifica-se como descritiva, quanto aos seus

objetivos e como qualitativa quanto à sua natureza. A análise qualitativa utiliza métodos de recolher e investigar de forma minuciosa as informações descritivas nas quais a realidade é firmada em percepções dos sujeitos, buscando compreender o significado de narrativas verbais (Felix, 2018). No quesito pesquisa descritiva, é considerada nesse conceito pois tem por finalidade de observar, avaliar e descrever sobre o conteúdo (Oliveira, 2019).

Quanto aos procedimentos, adotou-se o estudo de caso, aplicado em uma empresa de pequeno porte do ramo de autopeças para linha pesada no município de Mossoró, Rio Grande do Norte. Para Martins (2006), com o estudo de caso busca-se apreender a totalidade de uma situação e, criativamente, descrever, compreender e interpretar a complexidade de um caso concreto.

Quanto aos procedimentos para a coleta de dados, destaca-se que se deu através da avaliação, interpretação e descrição da aplicabilidade do tramite dos controles internos praticados no setor financeiro de contas a pagar e receber, por esta microempresa analisada, examinar as rotinas das atividades nos setores com finalidade de demonstrar melhorias e benfeitorias neste âmbito.

Para tanto, foram recolhidos materiais documentais, além de informações por meio de entrevista semiestruturada junto ao Sócio Diretor, e também de funcionários, incluindo os que se responsabilizam pelos setores financeiros e ainda aqueles que geram demanda a estes. A temática surgiu orientada na pesquisa anteriormente realizada por Fristch e Silva (2020), cujo objetivo foi encontrar soluções mais confiáveis para os controles internos nas entidades por eles estudadas.

Os dados coletados mediante as entrevistas semiestruturadas foram analisados mediante a técnica de análise de conteúdo, que segundo Bardin (2011) a definição de conteúdo distingue-se pelo conjunto de técnicas de análises das comunicações, em que o agente da pesquisa busca compreender as

propriedades, as estruturas ou as amostras encontradas diante dos fragmentos das mensagens. Já os dados secundários, mediante análise documental, foram tratados através de técnicas da estatística descritiva, com exposição através de tabelas e gráficos, elaborados com o auxílio do Microsoft Office *Excel* (versão 2016).

Inicialmente, foram colhidos no primeiro semestre do ano de 2021, os dados com base nas informações registradas mediante entrevistas semiestruturadas, sobre as normas e procedimentos da empresa. Também fora emitido um questionário aplicado aos setores de contas a pagar e a receber a fim de investigar se existe a aderência da empresa ao controle interno em seus procedimentos, objetivando demonstrar a confiabilidade das informações elaboradas por esta, bem como avaliar o funcionamento das rotinas apresentando benefícios oferecidos pela utilização de procedimentos através do controle interno, caso haja necessidade.

#### **4 RESULTADOS E DISCUSSÕES**

As discussões dos resultados dessa pesquisa buscaram o cumprimento do objetivo deste trabalho, e teve como base a organização estudada que se trata de uma microempresa comercial no ramo de autopeças, há 28 anos no mercado, localizada na cidade de Mossoró no Rio Grande do Norte. Enquadra-se como Empresa Individual de responsabilidade limitada, tendo seu regime de tributação qualificado pelo Simples Nacional.

A entrevista fora respondida pelo administrador e responsável legal da empresa, pois o mesmo possui o conhecimento sobre as rotinas internas existentes. Atualmente apresenta uma estrutura organizacional composta por administrador, gerente de vendas, gerente de oficina, gerente de compras, gerente financeiro, e quarenta e dois funcionários segregados por setores.

Perguntado ao diretor geral se existe controle interno aplicado aos procedimentos da empresa e o mesmo afirmou que a mesma possui controle interno, porém esse não consta documentado e sim de forma verbal. Seus processos são formalizados e divulgados em reuniões gerais a todos os funcionários, podendo também ser orientado a cada funcionário de forma específica na hora da contratação ou no decorrer de alguma dúvida. O que vai de encontro com o estudo de Alver, Montagner e Silveira (2019), já que defendem a criação de manuais de controles internos no setor de contas a pagar e contas a receber, de forma que cada colaborador que for designado para estes setores possa ter a plena certeza do fluxograma dos processos a serem realizados dentro de cada setor específico.

Fora questionado em entrevista sobre a existência e vinculação do profissional de contabilidade, descobriu-se o mesmo ser terceirizado e efetua seu trabalho fora do ambiente da empresa. As informações são enviadas mensalmente através de relatórios produzidos pela responsável fiscal do setor contas a pagar, o contador contratado limita-se as transações fiscais e dificilmente se apresenta na entidade, desta maneira, inexistente a apreciação de um profissional capacitado tornando o procedimento perigoso, pois quem dar cumprimento as informações não deve ser o mesmo a conferi-las, para que não ocorra fraudes ou envio de dados distorcidos para as demonstrações contábeis.

A inexistência de profissional contador dentro do ambiente de trabalho da empresa não deve atrapalhar as informações contábeis geradas no que tange a sua confiabilidade, logo, a omissão na utilização do controle interno pode trazer consequências como a redução dos lucros, aumento de desperdícios e a tomada de decisões equivocadas para o desenvolvimento da empresa.

Estes procedimentos são sugeridos pelo gestor da área e aprovados pelo diretor. A organização possui o sistema

informatizado integrado de gestão, chamado Lunar, o qual é utilizado por todas as áreas conforme as necessidades e responsabilidades dos colaboradores. Ressalta-se que cada funcionário possui seu *login* e senha, o que corrobora para o esclarecimento de cada ato pelo seu executor. Sendo assim, será realizado um levantamento em partes das atividades operacionalizadas pelos funcionários da empresa, no qual se registram as informações dos setores de compras, contas a pagar e a receber.

#### 4.1 CONTROLES DE COMPRAS

O responsável pelo setor de compras é o gerente de compras, a colaboradora do estoque responsável por receber e conferir as mercadorias, e a assistente fiscal onde para esta são entregues todos os documentos fiscais seja em virtude da aquisição de mercadoria ou prestação de serviços. Seu processo se inicia pela criação do documento de ordem de compras pela área usuária, onde somente os gerentes os possuem, esse pedido será vistoriado e autorizado pelo diretor pois este participa diretamente do processo de aprovação das compras conforme demanda e controle do estoque.

Vale ressaltar que esses pedidos só serão pagos mediante apresentação do documento de ordem de compra. No que se refere as cotações são realizadas somente pelo gerente de compras, independentemente de seu valor ou urgência (exemplo: quebra de máquina). Esses pedidos submetem no mínimo três cotações de fornecedores diferentes. O prazo para entrega também é negociado e controlado pelo colaborador responsável pelas mercadorias requisitadas.

Logo após, perpassa para o procedimento fiscal, que começa com a entrada do documento fiscal recebida pela responsável do estoque, esta deve realizar a comparação da nota fiscal com o pedido de compras e entregue a assistente fiscal e a mesma

lança no sistema integrado da empresa, suscitando uma pecúnia junto ao setor contas a pagar. Em caso de divergência entre a nota fiscal e o pedido, deve-se questionar o fornecedor para a correção do pedido seja por meio de devolução (caso envio de peças erradas ou em quantidades superiores) ou emissão de crédito (nos casos de peças danificadas ou sua ausência).

Porém, existem situações em que um terceiro recebe a nota fiscal e não a entrega ao responsável, o que ocasiona um grande contratempo para o setor contas a pagar, conforme relatado em entrevista, pois nessas situações ocorre o não reconhecimento do débito e a empresa só saberá da existência dessa nota fiscal quando o financeiro é contactado pelo fornecedor cobrando por aquele pagamento, o que gera juros por atraso e eventualmente protestos. Para as notas fiscais de serviço, o requisitante do serviço deve checar a execução e o local da prestação de serviço, podendo o mesmo receber a nota e encaminhar para o setor fiscal, uma vez que o processo não necessita, pois esta já foi realizada quando criada a ordem de compra. O sistema utilizado não permite o lançamento em duplicidade das notas fiscais, reduzindo desta maneira o risco de duplo pagamento.

#### 4.2 CONTROLES DE CONTAS A PAGAR

As contas a pagar de uma empresa referem-se às obrigações com terceiros, geradas através da aquisição de mercadorias ou prestação de serviço. Tal conta confirma visualmente os compromissos assumidos e possibilita o controle das datas para efetuar os pagamentos. A esta área existe a integração entre a Colaboradora fiscal, a gerente financeira e uma assistente financeira. Após a execução de todos os procedimentos de compras e fiscal, o documento é entregue ao setor contas a pagar e o mesmo finaliza o processo com o devido pagamento. Quando esse documento chega a responsável, geralmente o seu respectivo boleto vem anexado, e este é arquivado e programado

para quitação conforme sua data de vencimento, evidenciando a organização e evitando o pagamento atrasado.

A programação de liquidação dos boletos ocorre semanalmente, assim ao final da semana a assistente financeira extrai um relatório do sistema informando por datas as despesas da próxima semana. Os boletos, transferências bancárias/depósitos com os dados da nota fiscal a que se refere, são separados e um dia antes entregues a responsável pelos pagamentos. Esta é a gerente financeira e sempre confere se todos os documentos apresentados são os mesmos que constam no relatório, para analisar se realmente esses documentos são pertencentes à empresa. Isso evita que se possa pagar alguma despesa que não seja da empresa.

Após a conferência, verifica-se quais documentos podem ser pagos na lotérica, já que a casa lotérica possui limites de pagamento de até R\$ 1.999,99 (Um mil novecentos e noventa e nove Reais e noventa e nove centavos). Os valores maiores que estes limites são pagos diretamente na empresa, através de suas contas bancárias. A responsável do financeiro formaliza a separação dos pagamentos e encaminha toda documentação para o diretor geral, que por meio de sua aprovação as despesas serão devidamente direcionadas para liquidação.

A concretização dos pagamentos na própria empresa, é feita através do *website* bancário, onde é requerida uma senha e um código de segurança e só quem os possuem são a gerente financeira que executa o pagamento e o diretor geral responsável pela aprovação dos mesmos. Assim, não há possibilidade de que esses pagamentos sejam efetivados sem a aprovação do diretor geral e da responsável financeira. No caso de pagamentos efetivados pela lotérica são efetuados através de cheque, e se faz necessária a assinatura do diretor geral no cheque para sua devida compensação. O diretor determina que junte todos os documentos referidos ao cheque no momento da assinatura sua assinatura para que possa analisar o que está

sendo pago. No outro dia após a liquidação dos pagamentos a assistente do Financeiro realiza a baixa no sistema, observando o que foi pago no arquivo de retorno do banco junto ao relatório das despesas do dia anterior registradas no sistema da empresa.

Para fins didáticos e melhor visualização dos resultados, o Quadro 4 apresenta o questionário de avaliação de controle interno no setor de contas a pagar, para avaliar os controles internos no setor, com base nas proposições de Attie (2018).

**Quadro 4 - Avaliação do controle interno contas a pagar**

PERGUNTAS		PROPOSIÇÕES DE ATTIE (2018)		EMPRESA EM ESTUDO	
		Sim	Não	Sim	Não
1	As contas a pagar são reais e representam efetivamente as obrigações?	X		X	
2	Existe senhas de acesso no sistema de contas a pagar?	X		X	
3	Há revisão e autorização dos pagamentos?	X		X	
4	As baixas de duplicatas a pagar são realizadas com documentos hábeis e comprobatórios?	X		X	
5	O responsável pelo contas a pagar tem autorização para baixa por devolução?		X		X
6	Há controle de pagamentos para evitar atrasos?	X		X	
7	Há políticas para as duplicatas a pagar vencidas e não pagas?	X			X
8	Há possibilidade de inclusão de compromissos no contas a pagar sem autorização?		X		X
9	As alterações de vencimentos no contas a pagar são devidamente registradas e aprovadas	X		X	
10	Os juros são pagos com autorizações?	X		X	
11	Existe a possibilidade de um pagamento ser feito em duplicidade?		X	X	
12	O responsável pelo contas a pagar também é responsável pela conciliação contábil?		X	X	
13	Há realização de conciliações periódicas do contas a pagar com a contabilidade?	X		X	

Fonte: Adaptado de Ritta (2010) e Attie (2018).

A análise desde questionário possibilita uma visão abrangente e sucinta do que está passível de melhorias junto ao

*Pesquisas contemporâneas em contabilidade, v. 1.*

setor quanto ao controle interno. Verifica-se que a empresas demonstram fragilidades nos quesitos, políticas para duplicidade de pagamentos, o que é um transtorno para a empresa, pois compromete o dobro do valor necessário da conta bancária pessoal ou do caixa da empresa. Uma única responsável pela conciliação contábil com o pagamento das despesas estes procedimentos devem ser avaliados para se evitar o risco de alterações ou ausência da veracidade de informações por parte de funcionários. Tudo isso configura uma grande possibilidade de erros e/ou fraudes dentro do setor.

#### 4.3 CONTROLES DE CONTAS A RECEBER

Quanto ao setor financeiro de contas a receber, esse processo encontra-se dividido em faturamento (setor onde são realizadas as faturas da empresa), e o contas a receber propriamente dito. Faz parte deste, duas faturistas, a colaboradora do caixa, a auxiliar financeira responsável pelas baixas, alterações e cobrança dos títulos que foram lançados, e a gerente financeira, que participa de todas as ações e decisões no que se refere a esta área.

O procedimento de receitas tem início na inserção do cadastro do cliente junto ao sistema informatizado e integrado da empresa realizado de forma manual pelas duas funcionárias faturistas. Ao cliente lhes é dado as seguintes formas de pagamento, a vista, cartão e boleto bancário, este último só ocorre mediante prévia consulta nos sistemas de SPC (Sistema de Proteção ao Crédito) e SERASA. Assim caso exista inadimplências anteriores à forma de pagamento através de boleto bancário lhes é vetado.

Desta maneira, essa consulta serve de garantia se baseando nas transações anteriores de cada cliente. O vendedor, cujo teve acesso às informações do cliente por meio do que fora cadastrado, imprime uma guia de orçamento contendo os detalhes

da venda, e através dela será gerada a nota fiscal, e o prazo para pagamento bem com sua condição consta-se pré-fixado no corpo da nota fiscal, assim consegue-se delimitar as notas pagas à vista ou através de boletos bancários.

As vendas à vista ou de cartão devem obrigatoriamente passar pelo caixa e possui uma funcionária responsável por ele, ao final do dia essa funcionária transfere o valor do caixa bem como um relatório para gerente financeira. Os recebimentos via banco, ou seja, os boletos bancários são faturados diariamente, o que é considerado positivo, já que garante uma informação tempestiva para seus interessados. Porém, a empresa não utiliza a conciliação das vendas a prazo com o saldo das contas a receber de cada cliente, essa condição é um importante controle para encontrar possíveis erros ou fraudes em operações realizadas ou duplicidade de cobranças.

Ocorre também, segundo as faturistas, que para alguns clientes específicos algumas notas de orçamento devem aguardar um prazo de uma semana para poder fechar a venda e gerar a nota fiscal, nota-se que nesse intervalo o estoque fica desfalcado e inconsistente. Nos casos de inadimplência dos boletos é executado um procedimento de cobrança feiro pela funcionária responsável, esta emite cobrança via e-mail e faz ligações para os clientes no intuito de averiguar quais as justificativas do atraso e após três dias do vencimento esse boleto é encaminhado ao cartório para que seja protestado, através de instrução de controle automático do próprio banco. Existe o acompanhamento diário de clientes devedores ou com o pagamento em atraso com finalidade de cobrança.

Os prazos para os clientes são variados, podendo ser de sete a cento e vinte dias, quem determinará tais prazos será o valor da compra e a negociação entre vendedor e cliente. Compras até R\$ 500,00 (Quinhentos Reais) devem seguir o vencimento de até trinta dias no máximo, acima disto até o limite de R\$ 1.000,00 (Mil Reais) poderão ser divididos em duas

vezes, ou seja, trinta e sessenta e assim sucessivamente. A empresa não possui em seu setor de contas a pagar o plano de contas nominado "provisão para devedores duvidosos", o que deixa impossibilitado estimar os créditos perdidos, configurando um fator de risco no que tange a precisão das informações no setor.

Neste sentido, o Quadro 5 apresenta o questionário de avaliação de controle interno no setor de contas a receber, para avaliar os controles internos nesse setor, com base nas proposições de Attie (2018).

**Quadro 5 - Avaliação do controle interno contas a receber**

PERGUNTAS		PROPOSIÇÕES DE ATTIE (2018)		NORMAS DA EMPRESA EM ESTUDO	
		Sim	Não	Sim	Não
1	As contas a receber são reais e representam direitos efetivos contra os devedores?	X		X	
2	Existe senhas de acesso no sistema de contas a receber?	X		X	
3	O crédito concedido aos clientes necessita de autorização?	X		X	
4	As provisões estão adequadas para fazer em face de possíveis perdas?	X			X
5	O lançamento de baixa no contas a receber é feito com base em documentos fiscais e comprobatórios?	X		X	
6	Existe autorização para concessão de descontos e/ou dispensa de juros?	X		X	
7	As baixas de duplicatas a receber são realizadas com documentos hábeis e comprobatórios?	X		X	
8	O responsável pelo contas a receber tem autorização para baixa por devolução ou por perda?		X	X	
9	Há políticas de controles de duplicatas a receber vencidas e não recebidas?	X		X	
10	Há possibilidade de inclusão de compromissos no contas a receber sem autorização?		X		X
11	As alterações de vencimentos no contas a receber são devidamente registradas e aprovadas?	X		X	
12	Os recebimentos do contas a receber são efetuados diretamente na conta caixa/ bancos?	X		X	
13	Os recebimentos do contas a receber são retidos por alguns dias antes da efetiva baixa?		X		X

14	Há realização de conciliações periódicas do contas a receber com a contabilidade?	X		X	
15	O responsável pelo contas a receber também é responsável pela conciliação contábil?		X	X	

Fonte: Adaptado de Ritta (2010) e Attie (2018).

Através da análise do Quadro 5 nota-se que os procedimentos em sua maioria são seguidos na empresa e está em conformidade as proposições de controle interno, com exceção a inexistência de provisões adequadas para possíveis perdas, isso dificulta bastante a tomada de decisão por se tratar de uma informação essencial para qualquer empresa pois ajuda no quesito de conhecer o quadro de inadimplentes e promover o equilíbrio financeiro. A responsabilidade mutua do contas a receber com a conciliação contábil. Desta maneira, percebe-se um grande risco no que se refere as informações, podendo ser facilmente alteradas ou omitidas.

#### 4.4 SUGESTÕES DE MELHORIAS

Após a análise dos setores compras, contas a pagar e receber, compreende-se que alguns procedimentos e controles internos da entidade existem inconformidades, necessitando de alterações para que se torne verdadeiramente eficiente.

Diante do que fora estudado, podem-se elencar algumas sugestões de melhorias procedimentais a fim de garantir melhorias no andamento dos setores e nas tomadas de decisões por parte do sócio administrador: formalização de manuais de controles internos nos setores de compras, contas a pagar e a receber, de tal modo que possibilite a cada funcionário ciência do organograma dos processos a serem executados em cada setor específico, bem como permita identificar suas responsabilidades e limites de alçadas, e desta forma, possa garantir que todos os procedimentos sejam executados e, em caso de eventuais

alterações ou não realização das tarefas, que haja apuração dos responsáveis.

Neste sentido, Alver, Montagner e Silveira (2019), defendem a criação de manuais de controles internos no setor de contas a pagar e contas a receber, de forma que cada colaborador que for designado para estes setores possa ter a plena certeza do fluxograma dos processos a serem realizados dentro de cada setor específico.

Sugere-se a divisão de função dentro do setor financeiro, possibilitando que o trabalho de cada funcionário seja devidamente revisado por outro com a finalidade de averiguar e sanar possíveis erros ou vícios, como também antecipar se a qualquer possibilidade de fraude. Oliveira (2019) deduz que quando há acúmulo de funções, ou seja, a mesma pessoa faz, as compras, vendas, entradas e saídas fiscais, pagamentos, cobranças e controle de estoque, torna a empresa passível de erros e fraudes. E ainda defende que a presença de profissionais qualificados diminui os erros no processo de forma significativa.

A necessidade de avaliar e estabelecer uma conta de Previsão para devedores duvidosos significa ser possível conhecer e definir uma reserva financeira correspondente à expectativa de inadimplência. Essa medida é considerada preventiva e ajuda no controle financeiro da empresa e evita que os índices de devedores prejudiquem o equilíbrio financeiro da entidade.

Necessário se faz a contagem física de estoque de forma que sejam confrontados os saldos das contas e os itens físicos; uma vez que a empresa abre um precedente para a distorção do estoque ao deixar uma nota em aberto por uma semana aguardando a finalização da venda. Conforme observado o Quadro 6, foi confrontado o que determina a literatura com o que ocorre desconforme na empresa destacada.

Quadro 6 - Sugestões de melhorias

Deficiência	Sugestão de melhorias
Inexistência de manual de controle	Inserir os manuais de controles internos nos setores de compras, contas a pagar e a receber.
Recebimento de notas fiscais por terceiro	Definir as responsabilidades e limites de alçadas para cada funcionário. Impedindo que outrem não qualificado realize o trabalho de forma errada.
Responsável pelo contas a receber e a pagar é o mesmo que realiza conciliação bancária	Importante separar as funções dentro do setor financeiro, de maneira que o trabalho de cada um seja avaliado por outro funcionário a fim de examinar e corrigir possíveis erros ou fraudes. Uma sugestão seria a conciliação bancária a ser realizada em determinada data pelo responsável da contabilidade.
Inconsistência no estoque em virtude de notas aguardando a finalização da venda	Criar uma rotina de conferência para que o setor contábil/financeiro designe um colaborador para, por amostragem, confira o estoque com o que apresenta no sistema.
Possibilidade de duplicidade de pagamentos	Exigir boletos registrados dos fornecedores, já que os bancos não recebem o mesmo pagamento duas vezes, o que torna o processo mais seguro.
As provisões estão adequadas para fazer em face de possíveis perdas?	No intuito de poder definir um valor registrado como despesa, mesmo que ainda não seja, para cobrir possível prejuízo em virtude da inadimplência de um cliente.

Fonte: Elaborado pelos autores.

Desta forma, em virtude destas falhas encontradas, evidencia-se a necessidade de mudanças com o intuito de otimizar os procedimentos no departamento financeiro da empresa em questão. Assim, as sugestões de melhorias destacadas no Quadro 6 poderão contribuir com informações de *feedback* para que a gestão da entidade possa refletir sobre a sua implementação.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa teve como objetivo analisar a aplicabilidade do controle interno nos procedimentos financeiros no contas a pagar e a receber em uma empresa que comercializa autopeças para linha pesada no município de Mossoró-RN. Destarte, o foco foi destacar a importância dos

controles internos dentro das Empresas. As evoluções de mercado e transformações socioeconômicas ocorridas com no decorrer dos anos exigiram uma maior profissionalização e organização dentro das entidades, assim também a implementação das definições de controle interno.

Diante dos resultados obtidos, conseguiu-se observar a resposta do trabalho que se refere a aplicabilidade do controle interno nos procedimentos financeiros no contas a pagar e a receber. O controle interno pode ser observado em vários setores dentro de uma empresa, este estudo culminou no setor de contas a pagar e a receber, com a finalidade de encontrar possíveis falhas e sugerir melhorias. Feito a descrição de como funciona os referidos setores e como é realizada cada atividade. O sistema de controle interno executado na empresa fora comparado ao que determina a literatura neste quesito, a necessidade de enquadrar as diretrizes elencadas pela teoria para que esta entidade possa trabalhar no mercado de trabalho competitivo.

Diante do exposto, destacou-se as práticas adotadas pela empresa em sua área financeira que estão em conformidade e desconformidade com as teorias, definições, princípios, e práticas de controle interno. Observou-se que a inexistência de manuais de controles internos, recebimento de notas fiscais por terceiros, acúmulo de responsabilidades em uma mesma função, possibilidade de pagamento de boletos em duplicidade, falta de conferência periódica no estoque e falta de uma conta específica para Previsão para devedores duvidosos, são situações praticadas na empresa que estão em desacordo com os conceitos e preceitos determinados pelas normas de controle interno.

Conclui-se, portanto, que as práticas de controle interno adotadas pela empresa em estudo, no que tange as contas a pagar e a receber, possuem falhas, destacando a necessidade de mudanças para que sejam mais eficientes. Para tanto, fora

elencada sugestão de melhorias capazes de gerar benefício a empresa, já que a presença deste controle ainda auxilia as decisões dos gestores, evita possíveis fraudes, otimiza os processos e respalda esta empresa de problemas futuros advindos da inobservância do que determina o controle interno. Assim, a elaboração de um manual de controle interno, de forma escrita, limitar as responsabilidades e alçadas para cada funcionário, evitando assim possibilidades de fraudes, instauração de conferência constante no estoque para que se possa comparar o que o que está descrito no sistema com o que apresenta no estoque físico. Exigir boletos registrados dos fornecedores, para sessar com a possibilidade de pagar em duplicidade, criar conta de Previsão para devedores duvidosos.

Desta forma, a contribuição da pesquisa reside em evidenciar aos gestores e usuários das informações que as contribuições e benefícios extraídos através da ferramenta controle internos consegue oferecer as empresas de maneira a tornar os recursos mais eficazes e estruturados, uma vez que estes quando implantados e monitorados continuamente, proporcionam um efeito preventivo de falhas e erros.

A pesquisa se limitou aos setores financeiro de contas a pagar e a receber, restringindo os resultados encontrados, porém pode-se observar a importância do estudo do estoque de maneira mais profundo, pois o mesmo possui ligação direta ao âmbito financeiro, o que serve de sugestão para pesquisa futuras. Após a conclusão deste, recomenda-se sejam realizados futuros trabalhos, que abordem análises de setores diferentes com ênfase no estoque, bem como em empresas de portes distintos, a fim de observar a aplicabilidade do controle interno nelas, uma vez que, demonstrou-se neste estudo a importância da aplicabilidade dos controles internos na empresa, pois são esses responsáveis por definirem o sucesso ou o fracasso no desenvolvimento dos procedimentos realizados pela empresa.

**REFERÊNCIAS**

- ABREU, L. A.; MIRANDA, R. F.; ARAUJO; C. A. **Controle interno aplicado às micro e pequenas empresas do seguimento gênero alimentícios**: estudo de caso nas Empresas dos municípios de Pedra Bonita-MG e São Pedro Dos Ferros-MG. 136f. 2017. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Faculdade Vértice - UNIVÉRTIX Sociedade Educacional Gardingo ltda - SOEGAR, 2017.
- ALVES, A. F. et al. A importância da avaliação dos controles internos no planejamento de auditoria. **Revista Científica Intermeio**, v. 4, n. 4, p. 4-15, 2016.
- ALVER, J. K.; MONTAGNER, F.; SILVEIRA, R.S. Avaliação do controle interno financeiro no contas a receber e a pagar: um estudo de caso em uma Indústria Arrozeira. **Revista de Contabilidade Dom Alberto**, v. 8, n. 16, p. 61-94, 2019.
- ATTIE, W. **Auditoria**: conceitos e aplicações. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2018.
- BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. São Paulo: Edições 70, 2011.
- BRITO, L. C.; FURTADO, R. M. S.; OLIVEIRA, E. S. **A importância da Auditoria Interna como ferramenta de controle de qualidade no setor de contas a receber**. 25f. 2017. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Faculdade São Francisco de Barreiras. Barreiras, 2017.
- CREPALDI, S. A.; CREPALDI, G. S. **Auditoria contábil**: teoria e prática. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2016.
- DAL MAS, J. A. **Auditoria Independente**: treinamento de pessoal, introdução aos procedimentos de auditoria. São Paulo, Atlas, 2000.
- FAVERO, H. L.; SILVA, A. R.; Relatório técnico de consultoria em controle financeiro na empresa ABC LTDA. **Revista de Pós-Graduação Faculdade Cidade Verde**, v.3, n. 1, 2017.
- FELIX, J. H. S.; **Como escrever bem: projeto de pesquisa e artigo científico**. 1. ed. Curitiba: Appris, 2018.
- FRANCO, H.; MARRA, E. **Auditoria contábil**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MACHADO, Q. C. M.; TONIN, G. A. **Benefícios dos Controles Internos Para a Administração Pública Municipal**. 2012. 34f. Trabalho de conclusão de curso (Especialização em Gestão Pública Municipal) - Universidade Federal de Santa Maria - UFSM, Santa Maria, 2012.

MARTINS, G. A. **Estudo de caso: uma estratégia de pesquisa**. São Paulo: Editora Atlas, 2006.

OLIVEIRA, D. **Estudo para implantação de matriz de controle interno em pequenas empresas: um estudo de caso em uma Autoelétrica de Nova Araçá/RS**. 2019. 61f. Monografia (Bacharel em Ciências Contábeis) - Universidade de Caixias do Sul, Nova Prata, 2019.

OLIVEIRA, P. E.; **Metodologia da pesquisa ao alcance de todos**. Curitiba: Appris, 2018.

PADUA, E. M. M.; **Metodologia da pesquisa: abordagem teórico-prática**. 1 ed. Papyrus Editora, 2019.

RITTA, C. O. Análise comparativa do controle interno no contas a receber e a pagar nas empresas Beta Ltda e Alfa Ltda. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 9, n. 26, 2010.

SEBRAE. **O controle de contas a pagar possibilita a identificação dos seguintes elementos**. Disponível em: <https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/ap/artigos/control-de-contas-a-pagar,2d56164ce51b9410VgnVCM1000003b74010aRCRD>. Acesso em: 25 nov. 2020.

SILVA, J. J.; FRITSCH, R. M. Controles Internos: Uma Análise nos Setores de Contas a Pagar e a Receber Comparando três Empresas de Segmentos Diferentes. **Revista Contabilidade Em Foco**, v.2, n. 2, p. 1-26, 2020.



FACULDADE  
CATÓLICA  
DO RIO GRANDE DO NORTE

ISBN: 978-65-80565-07-8

CDL



9 786580 565078