

REVISTA

# DIÁLOGO CONTÁBIL

REVISTA TÉCNICA  
DO CRC-BA



## PROJETO SOCIAL POR MEIO DO IRPF: ABRACE ESSA IDEIA!

EDIÇÃO V  
DEZEMBRO, Nº5 | 2021

NOS ACOMPANHE NAS REDES SOCIAIS: @CRCBA  
ACESSE NOSSO SITE: [WWW.CRCBA.GOV.BR](http://WWW.CRCBA.GOV.BR)

ISSN 2764-2674



**CRCBA**

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE  
DA BAHIA



**CONSELHO DIRETOR****Presidente:**

Contador: Antonio Carlos Ribeiro da Silva

**Vice-presidentes:**

Contador: André Luis Barbosa dos Santos  
 Téc. em Contabilidade: Mércia Cristina Andrade Dias  
 Contador: Evaldo Pereira de Souza  
 Contadora: Lorena de Andrade Pinho  
 Contador: Sérvio Túlio dos Santos de Moura  
 Contadora: Sonia Maria da Silva Gomes

**Ouvidor Geral:**

Contador: Nivaldo Pinto Santos

**Superintendente de Delegacias:**

Contadora: Maria do Socorro Galdino Moreira

**Conselheiros:**

Antonio Carlos Ribeiro da Silva  
 Antônio Claudio Silva de Vasconcellos  
 André Luís Barbosa dos Santos  
 Ana Lúcia Santos Barros da Silva  
 Bernardo Andrade de Jesus  
 Cremildo Atanazio de Souza  
 Cristiano Silva Borges  
 Dorywillians Botêlho de Azevedo  
 Evaldo Pereira de Souza  
 Lorena de Andrade Pinho  
 Luciana Simões de Oliveira  
 Lucy Geane Rios Evangelista  
 Maria do Socorro Galdino Moreira  
 Mércia Cristina Andrade Dias  
 Neilton Soares dos Santos  
 Nelson Henrique de Carvalho  
 Nivaldo Pinto Santos  
 Sérvio Túlio dos Santos de Moura  
 Sonia Maria da Silva Gomes  
 Ubiratã Batista Pereira  
 Renê Silva da Costa

**CONSELHO EDITORIAL****Coord. do Conselho Editorial (Editor-Chefe)**

Doutora Sonia Maria da Silva Gomes  
 Doutor Antonio Carlos Ribeiro da Silva

**Membros do Conselho Editorial:**

Doutor Alexssandro Campanha Rocha  
 Doutora Lorena de Andrade Pinho  
 Doutor Cremildo Atanazio de Souza  
 Doutor Marcos Laffin

**Corpo Editorial Técnico:**

André Luís Barbosa dos Santos  
 Antonio Cláudio Vasconcelos  
 Audrey Jones de Souza  
 Elisângela Santos Fernandes  
 Henrique Fonseca de Cabrita  
 Luciana Simões de Oliveira  
 Maria Alice Guedes Porto

**Assistente Editorial:**

Mirian Gomes Conceição

**Projeto Gráfico e Diagramação:**

Taís Freire

Portfólio: <https://www.behance.net/taisfreire>

**Contato:**

End.: Rua do Salete, nº 320, Barris, Salvador, BA.  
 CEP: 40.070-200  
 Tel.: 71-2109-4093  
 E-mail: [tecnica@crc-ba.org.br](mailto:tecnica@crc-ba.org.br)

**As informações constantes nesta edição não refletem a opinião do Conselho Regional de Contabilidade da Bahia.**



PALAVRAS DO PRESIDENTE DO CRC-BA

**PROF. DR. ANTONIO CARLOS  
RIBEIRO DA SILVA**

**E**ssa edição tem um marco especial, pois estamos concluindo a Gestão e com a sensação de dever cumprido e uma das metas estabelecida era ter uma revista técnica no CRCBa e conseguimos ter esse feito realizado com tanta qualidade.

Nesta edição a temática da responsabilidade social é por demais pertinentes no mês que comemora o dia do voluntariado internacional e por isso se faz necessário repensar as nossas ações práticas enquanto profissionais de contabilidade dentro da sociedade em que estamos inseridos. O Professor Doutor Cremildo com maestria aborda a responsabilidade social fazendo uma chamada a necessidade de todos a praticar.

Na sessão das Empresas, o Diálogo Contábil trás a discussão a respeito da destinação do Imposto de renda de pessoas físicas e jurídicas a respeito de doações e diante do Leão, seja solidário na fala do desembargador TJBA Salomão Resedá.

Na sessão do mundo empreendedor a temática em que mostra que o profissional de contabilidade deve ser protagonista da cidadania fiscal e na fala do auditor fiscal da Receita Federal e bacharel em Ciências Contábeis Andrey Soares afirma que “A classe contábil é, porque não dizer, a grande engrenagem que faz mover essas iniciativas. Atuando, ora na regularização de fundos, ora na articulação e na condução de campanhas, contabilistas vêm assumindo o papel que lhes cabe, como verdadeiros agentes de transformação da comunidade onde vivem”.

Outras abordagens de demonstração do papel de responsabilidade social relatado pela Professora Contadora Luciana Simões foram Ação Social Colaborativa em Vitória da Conquista!; Martagão Gesteira: abraçado por órgãos, associações e empresários no desafio de fomentar uma cultura local de doação do IR e O Prazer de Ser Voluntário.

Na parte da revista que retrata o Mundo Acadêmico tem uma pesquisa que aborda a Percepção dos Moradores da Região Barra/Pituba sobre as estratégias de sustentabilidade adotadas pela prefeitura municipal de Salvador. Outro artigo é bem atual para entendermos os procedimentos que devem ser efetuados nas notas explicativas das companhias brasileiras, na B3 relacionados a pandemia de covid-19.

A medida que vamos aprofundando a leitura da revista a mesma vai ficando cada vez mais prazerosa e com temas atuais e pertinentes tais como comentar a respeito da Legitimidade das empresas, Vantagens competitivas das empresas do setor elétrico, o contador na edição e arbitragem e prestação de serviços contábeis.

Fiquei encantado ao ler o perfil da contadora e conselheira do CRCBA Mercia Cristina Andrade que tem uma história linda de superação e de muita fé em Deus. A Gestão (2018-2021) foi muito privilegiada por contar com a experiência, o equilíbrio e a lealdade de Mércia, lendo sua história conseguimos entender a causa deste comportamento.

Finalizo este editorial feliz e agradecido principalmente a Deus na qual devemos toda honra por nos ter proporcionado nesta gestão conviver com pessoas maravilhosas, competentes e comprometidas e a leitura desta edição seja enriquecedora para todos como foi para mim.

**Congratulo com todos e proclamo EBENEZER  
(até aqui nos ajudou o Senhor)**

**BOA LEITURA!**



## REPORTAGEM

Responsabilidade Social: Reflexão Sobre a Necessidade de a Praticar. **(05)**



## O MUNDO DAS EMPRESAS

Imposto de Renda: Destinações Permitidas para Pessoas Físicas e Jurídicas **(11)**

Diante do Leão, Seja Solidário! **(14)**



## O MUNDO EMPREENDEDOR

Cidadania Fiscal: O Profissional de Contabilidade como Protagonista **(16)**

Ação Social Colaborativa em Vitória da Conquista! **(18)**

Martagão Gesteira: Abraçado por Órgãos, Associações e Empresários no Desafio de Fomentar uma Cultura Local de Doação do Ir **(21)**

Projeto Social da JA Bahia **(25)**



## O MUNDO ACADÊMICO

Percepção dos Moradores da Região Barra/Pituba sobre as Estratégias de Sustentabilidade Adotadas pela Prefeitura Municipal de Salvador **(28)**

Análise dos Termos Relacionados a Covid-19 nas Companhias Brasileiras **(53)**

A Legitimidade das Empresas Perante o Mercado: O Caso da Brfoods e Jbs na operação carne fraca **(66)**

Vantagem Competitiva das Empresas do Setor Elétrico Através da Visão Baseada em Recursos: Um Estudo do Segmento no Brasil e na Espanha **(75)**

O Contador na Mediação e Arbitragem **(92)**

Prestação de Serviços Contábeis: Estudo de Caso a Partir da Visão Volvista de Trabalho **(104)**



## PERFIL

Mércia Cristina Andrade Dias **(125)**





## RESPONSABILIDADE SOCIAL: REFLEXÃO SOBRE A NECESSIDADE DE A PRATICAR

### INTRODUÇÃO

Indivíduos, famílias, empresas e várias organizações locais, regionais, nacionais e transnacionais têm praticado de forma intensa e constante o que se convencionou chamar de “atendimento aos mais carentes”, seja na perspectiva sociopolítica de tentar minorar algumas desigualdades sociais – especificamente a desigualdade mensurada a partir do fator renda, isto é, ajuda para a obtenção de bens materiais ou a doação dos próprios bens, inclusive alimentação –, seja para salvaguardar uma suposta redenção pós-morte, seja, no caso das empresas, para “vender” uma imagem associada a uma pretensa preocupação social.

Mas o que há por trás, historicamente, desta manifestação altruísta de, agora, tantos desde o surgimento e ao longo da manutenção da organização social e política a qual denominamos “Estado” exercitarem essa prática? Que razões religiosas ou ideológicas teriam motivado indivíduos, empresas, organismos multinacionais e governos de todas as matizes a desenvolverem e praticarem, no atacado e no varejo, as ditas ações sociais, inclusive aquelas motivadas pela redistribuição de renda, em uma tentativa de igualar os – necessariamente, por todas as razões plausíveis ou não – desiguais em uma única e homogênea falange de

indivíduos aparentemente satisfeitos com o que são e o que têm?

Este trabalho tem por objeto debruçar-se sobre a discussão, ainda que não tão profunda, mas profundamente histórica, das razões e motivações para a proliferação dos atos classificados como ações de “responsabilidade social” corporativas ou não. Neste sentido, recorreremos a alguns dados bibliográficos e a nossa própria experiência empírica, na tentativa de contribuir para uma performance de amparo no mínimo material aos necessitados de tudo, mas sobretudo aos carentes de bens materiais primários para a manutenção, pelo menos, da sobrevivência com alguma dignidade.

### INFORME HISTÓRICO

Em meados do século XVII, o filósofo e pensador Jean-Jacques Rousseau (2007) foi contratado para explicar “a origem da desigualdade entre os homens e se ela é autorizada pela lei natural”. Acreditamos que o principal achado desse seu trabalho foi a hipótese de que

há na espécie humana duas espécies de desigualdades: uma, que chamo de natural ou física, porque é estabelecida pela natureza, e que consiste na diferença das idades, da saúde, das forças do corpo e das qualidades do espírito ou da alma: a outra, que se pode chamar de desigual-

dade moral ou política, porque depende de uma espécie de convenção, e que é estabelecida ou, pelo menos, autorizada pelo consentimento dos homens. Consiste esta nos diferentes privilégios de que gozam alguns com prejuízo dos outros, como ser mais ricos, mais honrados, mais poderosos do que os outros, ou mesmo fazerem-se obedecer por eles. (ROUSSEAU, 2007, p. 38-39)

Podemos deduzir da explicação de Rousseau (2007) que, a partir da formatação das coletividades humanas em Estados, a partir da adoção mundial dos princípios do Contrato Social proposto pelo próprio Rousseau e por outros pensadores, bem como, no século XVIII, com a afirmação da chamada Economia de Mercado, que teve como base a Revolução Industrial e que propiciou o surgimento do sistema de produção capitalista, ampliou-se o estado de desigualdade econômica e social entre os indivíduos, do qual emergiu o que popularmente, hoje, denominamos de “excluídos”, porque distantes, inicialmente, dos modelos de consumo e, suprasumo do absurdo, sobreviventes em condições sub-humanas.

Mas as desigualdades entre os seres humanos, no que concerne especificamente aos fatores sociais e econômicos, não é uma consequência específica do modelo de produção capitalista. O francês Michel Mollat (1989), ao retratar *Os pobres na Idade Média*, relata que até o surgimento de algo similar ao que denominamos hoje como “políticas públicas”, as desigualdades, especialmente aquelas decorrentes das calamidades provocadas pela fome, nos períodos de queda de safra ou da ocorrência de acidentes climáticos, os pobres e miseráveis europeus eram atendidos nas suas necessidades primárias pela Igreja Católica; por bispos, individualmente; por candidatos a santos; e por abastados que esperavam que, com seu altruísmo, pudessem alcançar a salvação eterna após a morte. Ressalta Mollat (1989) que tais ações visavam exclusivamente saciar a fome entre os miseráveis.

É pertinente lembrar aqui um outro aspecto da pobreza e da miséria na Europa da Idade Média. Bronislaw Geremek (1995), no seu livro *Os filhos de Caim*, conta da infinidade de “vagabundos e miseráveis” na Europa, reforçando algumas elucubrações de que muitos dos considerados pobres da velha Europa eram, na

verdade, “nobres falidos”, indivíduos que deliberadamente optavam por não se integrarem ao sistema produtivo, e embusteiros e malandros que forjavam mutilações ou se automutilavam em uma tentativa de sensibilizar os bons samaritanos de plantão.

Sem embargo, durante a Idade Média na Europa, pode-se afirmar que a Igreja Católica, em que pese todos os senões da sua atuação, foi a grande, senão a única, instituição que, ainda que de forma discreta, assumiu várias ações de promoção do que classificamos como “assistência social”, seja alimentando os famintos, seja acolhendo filhos bastardos e outras crianças, adolescentes e idosos abandonados nas portas das igrejas e mosteiros.

Entretanto, do ponto de vista institucional, a primeira manifestação de preocupação com a pobreza e a miséria de que se tem notícia data do ano de 1591 (POLANYI, 2000), com a promulgação das PoorLaws (Leis dos Pobres) holandesas, promulgadas depois, em 1660, também pela Inglaterra. Apesar da existência destas leis, que acenavam com um tratamento “oficial” do Estado na assistência aos pobres e miseráveis, é somente no século XVIII,

com a afirmação dos pressupostos da economia de mercado e com o surgimento da chamada “Economia Política”, de Adam Smith, em 1780 que a pobreza passa a ser estudada sob a perspectiva da racionalidade científica concomitantemente com os estudos sobre a formação social inglesa e depois mundial. (SOUZA, 2016, p. 23)

Seguramente, o estudo sistemático sobre a pobreza iniciado por Adam Smith contribuiu de forma definitiva para o que consideramos uma ação global de preocupação social com os mais necessitados, que, depois, recebeu o nome de “welfarestate” (“estado de bem-estar social”, em tradução livre), a qual, em primeira instância, propunha ações de combate e, talvez, erradicação da pobreza, baseada principalmente na ampliação da intervenção estatal, notadamente no que concernia à atuação desses entes no atendimento às demandas e necessidades sociais das populações mais carentes.

Do ponto de vista social, ou seja, de efetivo combate às desigualdades, o welfarestate pa-



rece não ter cumprido seu papel primário: a erradicação da pobreza. Acreditamos que tal fracasso seja fruto do escopo de pobreza propugnado por aqueles que tratavam da questão. Senão vejamos: “pobreza” e “desigualdade” não são, a rigor, palavras sinônimas. Podemos ser ricos ou pobres, mas seremos sempre desiguais – basta seguir as afirmações de Rousseau (2007) explicitadas anteriormente. E, sem considerar o sentido semântico da palavra “pobreza”, questionamos: de que pobreza o chamado “estado de bem-estar social” tratava ou, aqui e ali, trata ainda? A pobreza que tem como fator a renda? A pobreza traduzida na capacidade individual de escolher? A pobreza de não ser ouvido no meu entorno de referência? A pobreza de eu, por exemplo, não poder trocar meu carro a cada dois anos? A pobreza de eu estar em desvantagem porque sou negro, mulher, indígena ou pertencer a outras minorias? Ou seja, quando tratamos de pobreza, necessitamos entender que se trata de uma situação com espectro multidimensional, conforme proposto por Amartya Sen (2001). Além deste aspecto da multidimensionalidade da categoria pobreza, precisaríamos, também, analisar o tamanho do comprometimento dos Estados no cumprimento dos pressupostos do *welfarestate*.

Para além da análise das razões do, imagino parcial, insucesso do *welfarestate*, precisamos nos reportar a outras propostas mundiais voltadas para o combate às desigualdades sociais, como a pobreza. Neste sentido, convém lembrar do surgimento da Organização das Nações Unidas (ONU), por volta do ano de 1945. Por iniciativa dos chamados “países aliados” na luta contra o fascismo germânico, foi proposta a criação daquele organismo multinacional que, entre outras funções, deveria criar e executar políticas e ações globais, com vistas a diminuir desigualdades econômicas, sociais e políticas em nível mundial.

Do ponto de vista político e econômico, supomos que a proposição do conjunto de ações sociais que deveriam ser executadas pela ONU teria possivelmente sido motivada pelo fracasso, no nosso entender ainda que parcial, do estado de bem-estar social, cujo, no nosso

entender, ápice histórico é reconhecido como sendo o ano de 1927, consistindo ainda em uma tentativa de construir espaços harmônicos de cooperação entre as nações integrantes deste organismo supranacional.

Desta forma, é legítimo afirmar que a partir de 1927 o mundo ocidental – e, quiçá, todo o mundo – tenha adotado como modelo de gestão política e social o chamado “liberalismo econômico”, evoluído, hoje, para o que conhecemos como “neoliberalismo”, que tem como base fundante a redução do Estado, na medida em que resume seu papel a uma agência de regulação e controle fiscal, em detrimento da ação mais aguda de prestar assistência social às suas populações, especificamente as mais carentes.

Então, é nesse contexto que as ações sociais passam, cada vez mais, a serem executadas pela sociedade civil como um todo. Agora se descortina, acreditamos, a ampla e maciça construção de uma consciência baseada na responsabilidade social, em que todos, absolutamente todos, de alguma forma são convocados a trabalhar como um agente de promoção de bem-estar social, ainda que em busca de um equilíbrio social baseado suposta e exclusivamente no fator renda. No nosso entender, estas ações não eliminarão, na totalidade, a chamada “exclusão social”. Neste tipo de ação, no máximo, promovemos ou propiciamos a inclusão econômica baseada na suposta criação de oportunidades de consumo.

### NOSSO PAPEL SOCIAL

Em que pese o histórico equivocado das ações sociais descritas anteriormente, é impossível, socialmente, não nos sentirmos incomodados com a situação de penúria e de falta das mínimas condições de sobrevivência e de oportunidades de realização dos que coabitam os nossos locais de trabalho, lazer, moradia etc. Nesse sentido, somos chamados inconsciente e emocionalmente a contribuir, dentro das nossas condições materiais e espirituais, com aqueles que, diferentemente de nós, não gozam dos benefícios de uma vivência menos indigna, para além de todas as razões e convicções de cunho ideológico e/ou religioso.

Sociologicamente pensando, as instituições que tratam e lidam com o fenômeno da pobreza o fazem sob a base teórica chamada de “*minimax*” (SANTOS, 1979), que, a rigor, tem como foco apoiar e agir para minimizar as desigualdades, especialmente as desigualdades econômicas. Neste sentido, os governos de forma geral, o governo brasileiro especificamente e cada um de nós individualmente, pessoas e empresas, praticamos a dita “responsabilidade social” no contexto do que se denomina em teoria como “perspectiva do serviço social”, que tem por base “o estudo sistemático dos problemas sociais singulares e de suas soluções por elementos localizados” (MISHRA, 1981, p. 3, Apud SANTOS 1979). Na prática, exercitamos as nossas ações sociais sob a égide do “serviço social”, atendendo àqueles e àquelas que estão no nosso entorno. Objetivamente, somos tocados pelo estado de penúria que vemos ou do qual tomamos conhecimento e, então, agimos.

**Neste sentido, é louvável e necessária a ação de cada um e de todos, pois trata-se de ações efetivas de amparo que objetivamente minoram dores, sofrimentos e necessidades. Ou seja, para além da satisfação das carências imediatas, ampliam, de alguma forma, as probabilidades de melhores oportunidades futuras para os portadores de carências atuais.**

Assim, o que denominamos “ação social”, independentemente de quem seja o seu executor, indivíduos, instituições de caridade, profissionais, governos, entidades de classe, empresas etc., repercute no seio social em geral como um instrumento relevante e necessário para a construção de um equilíbrio interrelacional entre as individualidades, que fatalmente irá propiciar um verdadeiro equilíbrio social e bem-estar coletivo.

Então, podemos e devemos raciocinar que a chamada “responsabilidade social”, aqui entendida como um conjunto de ações praticadas por cada um e por todos, pessoas físicas ou jurídicas, perpassa por ações que visem suprir as necessidades primárias dos mais ne-

cessitados, todas elas – alimentação, trabalho, moradia, saúde, educação, lazer, bem-estar, respeito mútuo etc. –, passando por ações relativas à manutenção e ao uso consciente dos recursos terrestres, como elementos de equilíbrio social e propiciação de nossa vivência no planeta em condições menos adversas.

São recorrentes os estudos que indicam o Brasil como um dos países do mundo com o mais alto nível de desigualdades, especialmente no que concerne à distribuição de renda. Para muitos, “tal situação estaria diretamente relacionada ao processo colonial e escravista de desenvolvimento praticado no país” (SOUZA, 2016, p. 37). De fato, do ponto de vista institucional, não se concebe a existência de políticas públicas sem a ocorrência efetiva de cidadania, cujo reconhecimento deu os primeiros passos no Brasil efetivamente em 1822, indo historicamente até 1930, com a concessão de direitos políticos, embora não universais (CARVALHO, 2002).

Concretamente, o lapso temporal entre 1822 e 1988 aponta os avanços sociais do Brasil, reforçando a cidadania e ao mesmo tempo espargindo políticas públicas, entendidas aqui no seu aspecto de “mão social” do Estado brasileiro. Neste sentido, é importante lembrar o peso e a importância social da Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988), também chamada de “Constituição Cidadã”, por ter permitido a universalização da saúde com o Sistema Único de Saúde; por ter assegurado o direito à proteção da família por meio da assistência social e de programas de alimentação e nutrição; por ter permitido a extensão do direito a creches e pré-escola; por ter estendido direitos trabalhistas às empregadas e empregados domésticos; e, finalmente, por ter equiparado os direitos a previdência social entre os trabalhadores urbanos e rurais, além de assegurar aposentadoria para maiores de 65 anos sem condições de sobrevivência financeira, independentemente do recolhimento das contribuições previdenciárias mensais.

Apesar desses avanços, e por algumas razões já elencadas neste trabalho, devemos ter consciência de que, se tais avanços indicaram melhoras ou um certo equilíbrio das desigualda-



des sociais e econômicas, não repercutiram de forma tão positiva no combate à pobreza. Tal constatação reforça o que afirmou Amartya Sen (2001) quando assegura que a pobreza não pode ser medida apenas pelo fator “renda”. A categoria “pobreza” tem fatores multidimensionais na sua formulação e formatação efetiva.

## CONCLUSÃO

Teoricamente, podemos inferir várias percepções ao nos referir a pobreza e desigualdade e, a partir destas duas categorias, incluir também percepções do que venham a ser “inclusão” e “exclusão”. Dada a prevalência destas ocorrências em todo e qualquer país do mundo, esforços têm sido feitos no sentido de tentar debelar tal estado de coisas. Entretanto, julgamos impossível poder um dia afirmar categoricamente que não há pobreza no mundo, nem desigualdade, exclusão ou inclusão, seja social ou econômica.

Sem embargo, somos diferentes e, portanto, desiguais. Aliás, seremos sempre desiguais. Porém, as desigualdades, que podem ser físicas, intelectuais, de raça, de cor, de opção religiosa, de opção ideológica ou mesmo de opção sexual, não podem nem devem servir de motivos para a diminuição ou eliminação das nossas oportunidades de “crescer”, de nos desenvolver, nutrir, de bem morar, fazer escolhas etc.

Por outro lado, por mais desiguais que sejamos, uma condição nos iguala: somos todos seres humanos e habitamos a mesma casa, o planeta Terra. Então, socialmente somos responsáveis uns pelos outros. Somente reparando esta responsabilidade podemos manter o equilíbrio no mundo.

Assim, quando as pessoas saem à noite para distribuir alimentos pelas ruas; quando saem visitando e ajudando enfermos e idosos nos hospitais e em lares de amparo; quando doam tempo e recursos em alguma obra de caridade; quando as empresas assumem o compromisso de executar atividades sustentáveis em suas ações produtivas; quando o Conselho Federal de Contabilidade e os Conselhos Regionais de Contabilidade executam suas atividades nos

programas de voluntariado e outras ações; quando os contabilistas estimulam clientes e pessoas, de forma geral, a destinar parte do Imposto de Renda a Pagar para os programas de assistência a adolescentes e idosos; quando artistas e empresas constituem suas fundações para a prestação de serviços sociais; e, finalmente, quando cumprimos nosso papel de cidadãos éticos e conscientes, estamos contribuindo para o equilíbrio social da nossa alma, da nossa casa, do nosso planeta.

## REFERÊNCIAS

ALENCASTRO, Luiz Felipe. **O trato dos viventes: formação do Brasil no Atlântico Sul**. São Paulo: Companhia das Letras, 2000.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, ano 126, n. 191-A, 5 out. 1988.

CARVALHO, José Murilo. **Cidadania no Brasil: o longo caminho**. 3. ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2002.

CASTEL, Robert. Classes sociais, desigualdades sociais, exclusão social. In: Balsa, Casimiro; BONETI, Lindomar Wessler; SOULET, Marc-Henry (org.). **Conceitos e dimensões da pobreza e da exclusão social**. Ijuí: Ed. Unijuí, 2006. p. 63-77.

GEREMEK, Bronislaw. **Os filhos de Caim: vagabundos e miseráveis na literatura europeia: 1400-1700**. São Paulo: Companhia das Letras, 1995.

MARTINS, José de Souza. **Exclusão social e a nova desigualdade**. São Paulo: Paulos, 1997.

MOLLAT, Michel. **Os pobres na Idade Média**. Rio de Janeiro: Campus, 1989.

POLANYI, Karl. **A grande transformação: as origens da nossa época**. 9. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2000.

ROUSSEAU, Jean-Jacques. **Qual a origem da desigualdade entre os homens e se ela é autorizada pela lei natural**. São Paulo: Escala, 2007.

SANTOS, Wanderley Guilherme dos. **Cidadania e justiça: a política social na ordem brasi-**

leira. Rio de Janeiro: Campos, 1979.

SEN, Amartya. **Desigualdade reexaminada**. São Paulo: Record 2001.

SOUZA, Cremildo Atanazio de. Políticas públicas para a minoração da pobreza no Brasil: o Biodiesel. In: SEMINÁRIO APEC, 17., 2012, Barcelona. Anais [...]. Barcelona: Apec, 2012. p. 597-611.

SOUZA, CremildoAtanazio de. O biodiesel com certificado social como política pública de inclusão social: estudo de caso sob a perspectiva da pobreza multidimensional. 2016. Tese (Doutorado em Desenvolvimento Regional e Urbano) – Universidade de Salvador, Salvador, 2016.



**AUTOR**

**CREMILDO ATANAZIO DE SOUZA**

Contador, professor adjunto da Universidade Estadual de Feira de Santana (Uefs), doutor em Desenvolvimento Regional e Urbano.





## IMPOSTO DE RENDA: DESTINAÇÕES PERMITIDAS PARA PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS

Considera-se que “a doação é o ato e resultado de doar: oferecer, ceder de maneira voluntária, transferir algo sem esperar nada em troca (BRASIL, 1995). É um ato nobre que gera benefícios à sociedade, pois por meio dele são atendidas diversas pessoas em risco social, e resulta de ações de entidades com ou sem fins lucrativos.

A doação pode ser feita por qualquer pessoa física ou jurídica, desde que tenha capacidade patrimonial para fazê-la, porque a doação constitui uma liberalidade do doador. Entretanto, quando tratamos de contribuinte do imposto de renda, seja pessoa física ou jurídica, existem regras das formas de doações e o que é permitido deduzir.

Iniciamos respondendo os questionamentos mais frequentes das pessoas físicas: posso deduzir todas as doações que faço? A legislação não impede as doações, mas só permite deduzir aquelas feitas diretamente aos fundos municipal, estadual e nacional dos idosos e as que se enquadram no Estatuto da Criança e do Adolescente (ECA) (BRASIL, 1990), conforme artigo 12 da Lei nº 9.250/1995 (BRASIL, 1995) e Instrução Normativa (IN)RFB nº 1.131/2011 (RECEITA FEDERAL, 2011). Assim, aquelas feitas diretamente

às entidades (creche, casa de idoso, associação, organizações não governamentais) não podem ser deduzidas do imposto de renda.

Outro questionamento é: posso deduzir as doações em qualquer forma de declaração do imposto de renda? Não. Só é permitido deduzir as doações o contribuinte que opta pela tributação de deduções legais na Declaração de Ajuste Anual (DAA), também conhecida como modelo completo do Imposto de Renda da Pessoa Física. A pessoa física que opta pela tributação por desconto simplificado na DAA não pode deduzir as doações realizadas, porque o desconto simplificado substitui todas as deduções a que o contribuinte tem direito na declaração de rendimentos.

E qual é o limite da doação para pessoa física? A legislação não limita o valor da doação, mas limita o valor da dedução, que no caso das pessoas físicas é de 6% do imposto de renda devido, somando as doações efetuadas no ano-

-calendário (são as doações feitas diretamente aos fundos municipal, estadual e nacional dos idosos e as que se enquadram no ECA do ano-base da declaração) e as doações diretamente na Declaração de Ajuste Anual.

Em relação às pessoas jurídicas, não existem impedimentos legais para doar; entretanto, as doações realizadas não podem ser deduzidas diretamente na apuração do lucro. As pessoas jurídicas que apuram o imposto de renda com base no lucro real poderão deduzir do imposto devido as quantias efetivamente realizadas no período de apuração, a título de doações ou patrocínio, tanto mediante contribuições ao Fundo Nacional da Cultura nos termos do inciso II do art. 5º da Lei nº 8.313/1991 (BRASIL, 1991) quanto mediante apoio direto a projetos, respeitando o limite de dedutibilidade estipulado em lei, conforme o artigo 15 da IN SRF nº 267/2002 (RECEITA FEDERAL, 2002).

As pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real também poderão efetuar doações aos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente em âmbito nacional, distrital, estadual ou municipal, conforme artigo 260 da Lei nº 8.069/1990 (BRASIL, 1990) e artigo 11 da IN SRF nº 267/2002 (RECEITA FEDERAL, 2002). Desde que a doação possa ser comprovada, pode ser integralmente deduzida do imposto de renda que não ultrapasse o limite de 1% do imposto sobre a renda devido, conforme Lei nº 12.594/2012 (BRASIL, 2012). É importante que se faça um estudo do limite da dedutibilidade e da forma de dedução.

As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido e arbitrado não podem utilizar deduções conforme artigo 10 da Lei nº 9.532/1997 (BRASIL, 1997). As pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional também são impedidas de destinar qualquer valor a título de incentivo fiscal, conforme artigo 24 da Lei Complementar nº 123/2006 (BRASIL, 2006).

O gesto das pessoas físicas e jurídicas de doar mesmo sabendo que são impedidas de deduzir todo ou parte do valor doado é muito importante para a sociedade, pois a torna mais humana e menos desigual, e em muitos casos, por meio de ações de inclusão social, geram

oportunidades de um futuro melhor para os cidadãos.

## REFERÊNCIAS

BRASIL. Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990. Dispõe sobre o Estatuto da Criança e do Adolescente e dá outras providências. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, p. 13563, 16 jul. 1990.

BRASIL. Lei nº 8.313, de 23 de dezembro de 1991. Restabelece princípios da Lei nº 7.505, de 2 de julho de 1986, institui o Programa Nacional de Apoio à Cultura (Pronac) e dá outras providências. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, p. 30261, 24 dez. 1991.

BRASIL. Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas físicas e dá outras providências. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, p. 22304, 27 dez. 1995.

BRASIL. Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997. Altera a legislação tributária federal e dá outras providências. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, p. 29432, 11 dez. 1997.

BRASIL. Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte e dá outras providências. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, p. 1, 15 dez. 2006.

BRASIL. Lei nº 12.594, de 18 de janeiro de 2012. Institui o Sistema Nacional de Atendimento Socioeducativo (Sinase) e dá outras providências. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, p. 3, 19 jan. 2012.

CONCEITO de doação. **Conceito.de**, [s. l.], 2020. Disponível em: <https://conceito.de/doacao>. Acesso em: 10 nov. 2021.

LEGIÃO da Boa Vontade. São Paulo: LBV, [2021]. Disponível em: <https://www.lbv.org/doacao-online>. Acesso em: 5 nov. 2021.

NORMAS Legais. Curitiba: Normas Legais, [2021]. Disponível em: [www.normaslegais.com.br](http://www.normaslegais.com.br). Acesso em: 5 nov. 2021.

RECEITA FEDERAL (Brasil). Instrução normativa SRF nº 267, de 23 de dezembro de 2002.



Dispõe sobre os incentivos fiscais decorrentes do imposto sobre a renda das pessoas jurídicas. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, p. 246, 27 dez. 2002.

RECEITA FEDERAL (Brasil). Instrução normativa RFB nº 1.131, de 20 de fevereiro de 2011. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas físicas e dá outras providências. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, p. 23, 21 fev. 2011.

RECEITA FEDERAL (Brasil). [Brasília, DF]: Ministério da Economia, [2021]. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br>. Acesso em: 5 nov. 2021.



AUTOR  
**SÉRVIO TÚLIO DE MOURA**  
Contador CRCBA 018049/O-0



## DIANTE DO LEÃO, SEJA SOLIDÁRIO

Quando governava o estado de Minas Gerais, o inesquecível estadista Tancredo Neves alertou o país sobre a responsabilidade para com a nossa infância e adolescência ao afirmar ser a criança “a nossa mais rica matéria-prima. Abandoná-la à sua própria sorte ou desassistí-la em suas necessidades de proteção e amparo é crime de lesa-pátria”(https://www.unifacs.br/revistajuridica/arquivo/edicao\_setembro2001/corpodiscente/graduacao/familia.htm). Esse alerta do então governador mineiro constituiu-se em um chamamento ao povo brasileiro para não relegar ao esquecimento ou ao abandono a população infanto-juvenil deste país, que deve ser ajudada na construção de um novo porvir.

Ainda sentindo as ressonâncias da comemoração do Dia das Crianças e da celebração do dia da Padroeira do Brasil, Nossa Senhora Aparecida, não podemos olvidar que a criança é o maior investimento de Deus na terra e deve ser destinatária de todo nosso zelo, cuidado e atenção.

Fortes batem-me ao espírito as palavras da iluminada e inspiradora Marta, no sentido de

que, sem palavras, as crianças

suplicam orientação e proteção para esse período mágico de suas vidas, que é a infância, onde, à semelhança de argilas frágeis, ficam sulcadas para o resto da existência, conforme impressões nelas deixadas. Muitas começam a trabalhar desde muito cedo, ajudando o sustento familiar.

Outras, tem que olvidar compulsoriamente os brinquedos e as cantigas de roda, atravessando largos períodos de escassez e miséria. Suplicam apenas que lhes possamos garantir o viver o período da infância, a fim de não rumarem para o incerto futuro.

Vinte e oito anos após a convocação do trigésimo primeiro governador das Minas Gerais, com a Lei nº 12.594/2012, que introduziu inovações no Estatuto da Criança e do Adolescente, em especial no seu art. 260, inserindo, também, naquele diploma menors arts. 260-A a 260-L, o Legislador Nacional voltou a acenar aos brasileiros com a convocação de amparo aos milhares de pequeninos que dependem da nossa ajuda para o descortinar de um futuro promissor em suas vidas, aceno este que poderá ser materializado sem qualquer gasto ou despesa,



pois poderá ser viabilizado não por meio de doação, mas mediante dedução de 3% do imposto de renda na Declaração de Ajuste Anual da pessoa física, cujo valor encontrado deverá ser pago até a data do vencimento da primeira quota ou da quota única do imposto devido.

Vale ressaltar que os recursos deduzidos do imposto de renda serão destinados aos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente e só poderão ser utilizados em projetos vinculados à seara da infância e da adolescência, mediante deliberação e aprovação dos integrantes dos Conselhos dos Direitos da Criança e do Adolescente, conselhos estes fiscalizados por vários outros órgãos, como Tribunais de Contas e Ministério Público.

Como exemplo dos benefícios alcançados com a dedução do imposto de renda devido, o Fundo dos Direitos da Criança e do Adolescente de Salvador, no ano de 2017, mediante uma campanha que contou com a participação do Poder Judiciário e do Conselho Regional de Contabilidade da Bahia, arrecadou mais de R\$ 1.000.000, montante este que ajudou a viabilizar 24 convênios, beneficiando mais de 3.500 crianças.

Quantas crianças e adolescentes poderão ser ajudadas em cada município do nosso estado se os cidadãos e as cidadãs neles residentes aderirem a essa iniciativa? Milhares.

Os Fundos destinatários dos recursos deduzidos do imposto de renda devido são os de âmbito nacional, estadual e municipal, podendo o declarante escolher a qual deles destinar o percentual da dedução.

Quando da feitura de sua declaração do imposto de renda, lembre-se, recorde-se dessas vidas que perambulam pelos grotões da miséria, buscando a sobrevivência na solidariedade pública nas esquinas eruas das grandes cidades, pequenos cidadãos esquecidos pela sociedade e que devem ser ajudados. Nada lhe custará, pois o imposto de renda devido será impositivamente pago. Destine o percentual de 3% para esses Cidadãos do Futuro, evitando que se encaminhem pela senda da crimina-

lidade, aumentando a intranquilidade social e destruindo sonhos.

Da sua solidariedade dependem esses cidadãos do amanhã, considerados pelo filho de Deus como paradigmas para a conquista do Reino dos Céus, tanto que quando por eles procurado, disse Jesus: "TUDO O QUE FIZES PELOS MEUS PEQUENINOS, É POR MIM QUE O FAZEIS" (<https://dmjunior1.wordpress.com/2012/02/27/tudo-que-fizestes-a-um-desses-pequeninos-e-a-mim-jesus-que-fizestes/>).

## REFERÊNCIAS

BRASIL. Lei nº 12.594, de 18 de janeiro de 2012. Institui o Sistema Nacional de Atendimento Socioeducativo (Sinase) e dá outras providências. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, p. 3, 19 jan. 2012



AUTOR

**EMÍLIO SALOMÃO PINTO RESEDÁ**

Bacharel em Direito pela Universidade Federal da Bahia (UFBA) e pós-graduado em Ciências Criminais pela Pro-Omnis, em Processo Civil pela Universidade Salvador (Unifacs) e em Direito pela Escola de Magistrados da Bahia (Emab). Atuou como juiz da Infância e da Juventude em Salvador durante 16 anos. Professor da matéria Direito da Criança e do Adolescente na Unifacs, desembargador do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia (TJBA), atuou como corregedor das Comarcas do Interior e atualmente é coordenador da CIJ.

## CIDADANIA FISCAL: O PROFISSIONAL DE CONTABILIDADE COMO PROTAGONISTA

Possivelmente, os anos de 2020 e 2021 já são considerados os mais difíceis para toda uma geração. Milhares de vidas foram interrompidas, famílias mutiladas e tantas outras completamente dizimadas. O vírus ainda mata, mas, com o avanço da imunização, eis que emerge a esperança de dias melhores para a sociedade.

O mundo pós-pandêmico que se desenha aponta para a necessidade de um olhar ainda mais solidário por parte de todos. É preciso investir em ações e projetos que minimizem os danos causados pela grave crise sanitária.

Crianças, adolescentes e idosos, parcela, indubitavelmente, das mais vulneráveis da população, anseiam por iniciativas que sejam capazes de lhes proporcionar melhores perspectivas e qualidade de vida. Os fundos de direito, antes importantes, hoje se reverterem em instrumentos fundamentais nesse processo.

A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil estima que os Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente (FDCA) e os Fundos dos Direitos da Pessoa Idosa (FDI) – em todo o país – podem receber, a cada ano, em conjunto e apenas a título de destinação do Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF), mais de R\$ 8,36

bilhões. São, aproximadamente, R\$ 4,18 bilhões potencialmente destináveis aos FDCA e outro valor similar aos FDI.

Em 2021, porém, apesar de algum avanço quando comparado aos anos anteriores, as destinações se mostraram ainda tímidas: foram pouco mais de R\$ 123 milhões para os FDCA (ou 2,95% do total projetado e considerando apenas as destinações do IRPF), e algo em torno de R\$ 53,4 milhões para os FDI (ou, 1,28% do total esperado apenas das destinações possíveis aos contribuintes do IRPF).

No intuito de melhorar esse retrospecto, campanhas têm sido desenvolvidas país afora. A junção de esforços, com vistas a conscientizar as pessoas sobre a importância do tema, vem sendo a tônica, trazendo expectativas de crescimento exponencial de recursos para esses fundos nos próximos anos.

A classe contábil é, por que não dizer, a grande engrenagem que faz mover essas iniciativas. Atuando ora na regularização de fundos, ora na articulação e na condução de campanhas, contabilistas vêm assumindo o papel que lhes cabe,



como verdadeiros agentes de transformação da comunidade onde vivem. A contabilidade é uma ciência social que tem no patrimônio seu objeto. Pessoas físicas e jurídicas delegam ao contador ou à contadora a tarefa de bem gerir seus bens, direitos e obrigações. Essa relação de confiança faz nascer as condições ideais para que operadores e operadoras da Ciência Contábil vençam barreiras.

Ao fazerem a entrega da Declaração de Ajuste Anual do IRPF, se deparam com uma oportunidade ímpar para incentivar seus clientes ao exercício da cidadania fiscal. Nesse momento, podem demonstrar ao contribuinte o quanto é benéfico à coletividade o regular recolhimento do tributo aos cofres públicos, mas agora destacando que parte dele (até 3%) pode ser direcionada para programas e atividades que mudarão o destino de crianças, adolescentes e idosos do seu estado ou de seu município.

Os contadores e as contadoras também têm a oportunidade, mensalmente, de incentivar seus clientes – pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real – a destinarem até 1% do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) aos FDCA e FDI. Trata-se de uma importante vertente da responsabilidade social dessas entidades que, certamente, fortalece sua imagem perante a sociedade.

O desafio é hercúleo, mas absolutamente transponível quando todos abraçarem a causa. Uma sociedade mais fraterna depende da junção de forças, de forma que perdas e ganhos sejam por todos compartilhados. Como bem disse Madre Teresa de Calcutá: “O que eu faço é uma gota no meio de um oceano. Mas sem ela, o oceano será menor”. Construamos, juntos, essa corrente do bem.

**AUTOR****ANDREY SOARES DE OLIVEIRA**

Auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil, delegado da Receita Federal em Vitória da Conquista/BA, bacharel em Ciências Contábeis, pós-graduado em Direito e Processo Tributário e pós-graduando em Direito Tributário e Auditoria Fiscal.



## AÇÃO SOCIAL COLABORATIVA EM VITÓRIA DA CONQUISTA!

Na compreensão de Joabe Silva Oliveira, ex-presidente do Conselho Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente (Comdica) de Vitória da Conquista(2019-2020),o Fundo Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente (FMDCA), conhecido também como Fundo para Infância e Adolescência (FIA), é um importante instrumento de investimento na área da criança e do adolescente em nosso país. Um dos principais motivos para essa importância se encontra primeiramente na forma como ele é gerido, sendo utilizado exclusivamente pelos Conselhos Municipais dos Direitos da Criança e do Adolescente, que são, geralmente, compostos por atores de destaque na área da criança e do adolescente, possuindo uma composição paritária, ou seja, possui representantes da sociedade civil e representantes do governo de forma igualitária. Desta forma, as decisões são colegiadas e buscam sempre atender a maior necessidade das crianças e dos adolescentes, sendo apontadas as demandas e sensibilidade da sociedade e não somente de uma gestão pública.

O segundo ponto da importância das “doações” ao FMDCA se encontra na possibilidade de o cidadão poder exercer o poder de escolha, direcionando um pequeno percentual do

seu imposto devido. Desta forma ele terá certeza de que o recurso ficará na sua cidade e que irá para instituições conhecidas por eles, como as Associações de Pais e Amigos dos Excepcionais e as Pastorais.

O terceiro ponto de importância está vinculado à possibilidade de o doador ser um agente de mudança nas vidas de diversas crianças e adolescentes, permitindo aumentar o combate a crimes como a exploração sexual infantil, trabalho infantil, captação de crianças e adolescentes pelo tráfico e abuso sexual infantil.

Entendendo a importância do FMDCA, o Comdica, por meio de seu presidente à época, Joabe Silva Oliveira, promoveu, em 2019, uma ação com a colaboração do juiz da Vara da Infância e Juventude, o promotor de Justiça de Vitória da Conquista, dr. Marcos Almeida Coelho, e o delegado da Receita Federal em Vitória da Conquista, na pessoa do dr. Andrey Soares de Oliveira. Realizou-se um evento, após ampla divulgação nos meios de comunicação local, com os profissionais de contabilidade conquistense com o propósito de sensibilizar o empenho de todos em colocar a sociedade para destinar o imposto de renda devido para projeto sociais.



Dessa forma, o Comdica buscou se aproximar dos contadores, por meio do Conselho Regional de Contabilidade da Bahia e do Sindicato dos Contadores e Técnicos em Contabilidade da Bahia, com o apoio da Receita Federal. Por meio da união de todos, experimentou-se um crescimento astronômico da arrecadação do FMDCA, passando de R\$ 11.841,62 da Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF) de 2018 para R\$ 79.767,38 na DIRPF de 2019 e atingindo o importante valor de R\$ 115.267,89 na DIRPF de 2020.

Diante da transformação do cenário da arrecadação do FMDCA em Vitória da Conquista, não restou dúvidas ao Comdica que a principal mudança foi a participação dos contadores no processo, que atuaram verdadeiramente como heróis, divulgando aos seus clientes a possibilidade de destinarem parte do seu imposto ao FMDCA, tirando dúvidas e sendo realmente um dos principais agentes de mudança na cultura de doar ao FMDCA em Vitória da Conquista.

Além do esforço de aumentar os valores arrecadados, também existe o movimento de participação dos contadores no processo de elaboração de propostas para atender às crianças e adolescentes no município, como

também na importante tarefa de ajudar no acompanhamento da prestação de contas do FMDCA. Mesmo sendo os recursos do FMDCA fiscalizados pelo Ministério Público Estadual, pelo Tribunal de Contas do Município e pelo Comdica, necessita-se ainda profissionalizar e capacitar as organizações da sociedade civil, principalmente nos controles contábeis de utilização eficiente dos recursos.

Entendemos que o processo de parceria da classe contábil com os FIA é um caminho sinérgico que possui potencial real de mudar o triste cenário pelo qual passam as nossas crianças e adolescentes, principalmente pelo panorama tenebroso que é desenhado com os efeitos da pandemia de covid-19. Por fim, gostaria desde já de agradecer a todos os contadores e contadoras que apoiam essa causa e que se transformaram em verdadeiros heróis para nossas crianças e adolescentes.

### DADOS DE VITÓRIA DA CONQUISTA

O potencial de arrecadação do FMDCA de Vitória da Conquista (FMDCA-VC), de acordo com dados do Conselho Nacional dos Direitos da Criança e do Adolescente, é de R\$ 5.031.038,94.

**Tabela 1 - valores recebidos pelo FMDCA-VC via DIRPF**

DIRPF	DOAÇÕES	VALORES DOADOS VIA DIRPF
2021	107	R\$ 79.749,60
2020	98	R\$ 115.267,89
2019	147	R\$ 79.767,38
2018	15	R\$ 11.841,62

DIRPF: Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física; FMDCA-VC: Fundo Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente de Vitória da Conquista.

Fonte: Repasse... (2020).

Nesse sentido, Edileide Santos Freitas, presidente do Comdica (2021-2022), afirma que o FMDCA foi criado em 1991 junto com a Lei nº 607/1991 inato, que estabeleceu os direitos da criança e do adolescente. O Fundo está regulamentado desde 2014, com natureza jurídica 120-1 – Fundo Público e situação cadastral ativa, apto a receber doações.

O Fundo Municipal da Infância e Adolescência

é um mecanismo que auxilia e muito as políticas públicas para crianças e adolescentes, principalmente as mais vulneráveis. A relação entre contador e contribuinte é de suma importância, principalmente quando o profissional tem conhecimento sobre o assunto, pois assim ele tem o poder de convencimento, consegue demonstrar para o cliente a importância da doação, demonstrando também que ele não paga a mais por isso.

Vale ressaltar que os contadores de Vitória da Conquista são parceiros do Comdica, e graças a essa parceria o valor de arrecadação do Fundo Municipal vem aumentando. Isso permitiu ao Conselho financiar o projeto O Prazer de Brincar, que abarca nove instituições e lhes viabiliza adquirir brinquedos, tendo como público-alvo crianças de 2 a 5 anos. Esse projeto está em fase do processo para licitação.

Na opinião de Marcos Almeida Coêlho, promotor de Justiça de Vitória da Conquista, com atribuições na área infantojuvenil, é de fundamental importância social que o profissional de contabilidade conduza seus clientes e colaboradores, em seu planejamento tributário, a doarem para o Fundo Municipal da Infância e Adolescência. Com essa atitude, direcionam recursos públicos provenientes de impostos para a própria região do município, em vez de esses mesmos recursos perderem essa identificação ao serem direcionados para o Tesouro Nacional. Além disso, esses profissionais e a população ficam com maior certeza da existência de uma fiscalização mais eficiente e rigorosa pelo Conselho Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente e pelo Ministério Público local, que acompanham de perto a arrecadação e distribuição desses recursos, segundo prévio diagnóstico e plano de ação baseado nas prioridades estabelecidas nesta instância de democracia participativa da política pública infanto-juvenil local.

## REFERÊNCIAS

REPASSE das doações feitas diretamente no Programa do IRPF: FDCA e FDI. **Receita Federal**, Brasília, DF, 26 ago. 2020. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/acesso-a-informacao/dados-abertos/receitadata/arrecadacao/repasse-das-doacoes-feitas-diretamente-no-programa-do-irpf-fdca-e-fdi>. Acesso em: 13 nov. 2021.



**AUTORA**  
**EDILEIDE SANTOS**

Presidente do COMDICA (2021-2022)  
Conselho Municipal dos direitos da  
Criança e do Adolescente



**AUTOR**  
**JOABE SILVA**

Ex-presidente do COMDICA (2019-2020)



**AUTOR**  
**MARCOS ALMEIDA**  
**COELHO**

Promotor de Justiça de Vitória da  
Conquista Com atribuições na área  
da criança e adolescente;





## MARTAGÃO GESTEIRA: ABRAÇADO POR ÓRGÃOS, ASSOCIAÇÕES E EMPRESÁRIOS NO DESAFIO DE FOMENTAR UMA CULTURA LOCAL DE DOAÇÃO DO IR

Diversos órgãos, associações e empresários têm somado esforços para ajudar o Hospital Martagão Gesteira a fomentar uma cultura local de destinação de parte do Imposto de Renda (IR) para projetos voltados para crianças internadas na instituição. A ação dos parceiros contribuiu, por exemplo, para multiplicar o apoio à campanha Destine Amor, realizada recentemente pelo hospital, que busca a ajuda tanto de pessoas físicas quanto jurídicas.

Um desses parceiros tem sido o Conselho Regional de Contabilidade da Bahia (CRCBA), que convida os profissionais associados a ela e toda a classe de contadores do estado a se tornar um 'Contador Amigo do Martagão Gesteira', sensibilizando seus clientes para a destinação de parte do Imposto de Renda para o Martagão.

Para o superintendente da Liga Álvaro Bahia contra a Mortalidade Infantil (mantenedora do

Martagão), Antônio Novaes, "a doação é uma ferramenta de mobilização social fantástica, na qual os contribuintes se sensibilizam e aderem à campanha". "É um projeto em que apostamos muito para a sustentabilidade do custeio do Hospital, a curto e médio prazo. Para isso, pedimos o apoio de toda a sociedade para fazer esta doação. Não é gerado nenhum custo para o contribuinte, e o processo é muito fácil de ser feito", ressaltou Novaes ([www.martagaogesteira.com.br](http://www.martagaogesteira.com.br)).

A destinação do IR é, atualmente, uma das principais estratégias de captação de recursos do Martagão para cobrir o déficit operacional do hospital, que chega ao valor mensal de R\$ 700 mil. O desafio, segundo o superintendente, é solidificar a cultura deste tipo de doação no estado: "Estamos nos esforçando para fortalecer essa cultura na Bahia. As pessoas podem destinar o IR todos os anos para ajudar o hospital. Agradecemos a confiança de todos no projeto e na causa do Martagão", acrescentou. Nos últimos três anos, essas doações foram

destinadas a projetos do Hospital, como a reforma e o custeio do Lactário (campanha Primeira Alimentação) e a renovação de enxovais (projeto Coberto de Amor). O objetivo atual é viabilizar o projeto Quarto Encantado, que visa reformar e adequar os leitos da enfermaria do quarto andar e realizar atividades socioeducativas para os pacientes.

A destinação do IR é feita por meio dos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente. Para ajudar quem nunca fez esse tipo de doação, o Martagão disponibiliza, em seu site e também no seu canal do YouTube, todo o material de apoio e um vídeo-tutorial explicando o passo-a-passo do processo.



**DESTINE AMOR** ❤️

**#ContadorAmigo**

Agradecemos a sensibilidade de vocês, parceiros, em apoiar o desafio de estimular a cultura da doação de Imposto de Renda no estado da Bahia. Este ano, tivemos uma melhora significativa nas doações ao Martagão, ultrapassando a marca dos R\$ 150 mil captados, o que representa 10x mais recursos do que o obtido nos anos anteriores.

Sem vocês, essa meta não seria alcançada. Damos um primeiro e fundamental passo.

Juntos, somos mais fortes.  
Muito obrigado.

**CRCBA** + **Martagão Gesteira**  
CONSELHO NACIONAL DE CONTABILIDADE - HOSPITAL DA CRIANÇA

Para doar, existem duas opções. A primeira delas ocorre no final do ano, quando é possível destinar até 6% do IR. A segunda opção é durante o processo de declaração do imposto de renda anual, com destinação de 3%, e que pode ser feita até 30 de abril. Mais informações podem ser consultadas no site do Martagão: [www.martagaogesteira.com.br](http://www.martagaogesteira.com.br).

“A destinação individual de parte do Imposto de Renda é uma das principais formas de ajudar o Hospital.

Porém, pouca gente conhece essa opção de doação, que é simples, acessível e sem custos. Você pode ser um #ContadorAmigo do Martagão, sensibilizando os seus clientes e conhecidos a realizar esta doação durante o processo da declaração”, destacou o presidente do CRCBA, Antonio Carlos Ribeiro.



**DESTINE AMOR** ❤️

Direcione seu Imposto de Renda devido para reformar os leitos da enfermaria do Hospital Martagão Gesteira.

**É fácil, rápido e gratuito.**

[martagaogesteira.org.br](http://martagaogesteira.org.br)  
Acesse e siga o passo a passo.

**Martagão Gesteira**  
HOSPITAL DA CRIANÇA

## O PRAZER DE SER VOLUNTÁRIO!

Ter propósitos, nos quais estão incluídos a espiritualidade, a família, o amor, o trabalho, a remuneração justa, o lazer e serviço ao próximo, faz a vida ser mais bela e intensa, faz valer acordar todas as manhãs, sabendo de seu valor, para viver sua vida e para tornar a vida de outras pessoas mais fácil, mais leve e mais feliz!

De acordo com as Nações Unidas, “voluntário é o jovem ou o adulto que, devido ao seu interesse pessoal e ao seu espírito cívico, dedica parte do seu tempo, sem remuneração alguma, a diversas formas de atividades, organizadas ou não, de bem-estar social” (PROGRAMA



DAS NAÇÕES UNIDAS PARA O DESENVOLVIMENTO, c2021). Portanto, o voluntariado é hoje um grande movimento que mobiliza em todo o mundo jovens e adultos, sendo um meio de participação da sociedade civil nas mais diversas atividades, não se restringindo ao campo social, mas abarcando também cultura, educação, justiça, meio ambiente, esportes e diversas situações do nosso cotidiano, respondendo de forma assertiva às demandas que surgem nos campos social, econômico e político.

Perceber que está ajudando alguém da forma que pode é encontrar um propósito no dia a dia. Com isso, combate a depressão e reduz a ansiedade. Então, o voluntariado é também muito benéfico para quem o faz, para quem trabalha de forma organizada e zelosa para outras pessoas ou causas que não são apenas o retorno financeiro, mas a alegria de fazer o bem! Pelos estudos de pesquisadores da State University of New York (<https://www.suny.edu/>), o trabalho voluntário diminui a produção de cortisol, reduzindo significativamente o estresse.

Segundo relatório da plataforma Atados (<https://www.atados.com.br/>), que conecta pessoas interessadas em trabalho voluntário às vagas em organizações, nos três primeiros meses da pandemia, os números de inscritos para trabalho voluntário cresceram 43%, se comparados ao mesmo período de 2019. Isso significa engajamento social, vontade de servir ao próximo e civismo neste momento tão drástico que vivemos.

O voluntariado tem sido reconhecido por seu potencial de desenvolver a cidadania ao promover oportunidades práticas de envolvimento com a comunidade voltadas para o bem-estar coletivo, e esse fenômeno está em expansão em todo o mundo. Trata-se de ajudar o próximo e procurar ajudar em uma demanda coletiva. É caracterizado por ser um trabalho sem retorno financeiro.

No Brasil, a origem do voluntariado é muito antiga e está ligada aos tempos da colonização portuguesa, quando foram instaladas as Santas Casas de Misericórdia, instituições ligadas

à Igreja Católica que atuavam principalmente na assistência a doentes. Nos Estados Unidos, 44% da população adulta está engajada em alguma atividade voluntária, sendo que os idosos, por exemplo, doam três horas e meia por semana para trabalhos voluntários (BORGONNOVI, 2008; MATSUBA; HART; ATKINS, 2007).

Os trabalhos voluntários no Brasil são regulamentados pela Lei nº 9.608/1998, que estabelece como serviço voluntário as ações que tenham objetivos científicos, recreativos, culturais, cívicos, educacionais ou assistenciais (BRASIL, 1998). A referida lei, em seu artigo 1º, dispõe que serviço voluntário é “a atividade não remunerada prestada por pessoa física a entidade pública de qualquer natureza ou a instituição privada de fins não lucrativos que tenha objetivos cívicos, culturais, educacionais, científicos, recreativos ou de assistência à pessoa”. O artigo 2º da mesma lei trata do termo de adesão e a sua celebração, estabelecendo que “o serviço voluntário será exercido mediante a celebração de termo de adesão entre a entidade, pública ou privada, e o prestador do serviço voluntário, dele devendo constar o objeto e as condições de seu exercício”. Recomenda-se atenção para o fato de que, ausente o termo de adesão escrito e assinado pelas partes na forma da legislação competente, será completamente nulo o contrato de trabalho espontâneo e, preenchidos os requisitos do artigo 3º da Consolidação das Leis do Trabalho (BRASIL, 1943), será reconhecido o vínculo de emprego entre o trabalhador voluntário e a instituição beneficiada pelo serviço.

Existem críticas às ações pautadas no voluntariado procurando demonstrar que estas ações reforçam a caridade, o clientelismo, que são ações descontínuas, fragmentadas. Portanto, também temos limitações em relação ao voluntariado, mas consideramos que na rede solidária há o dever moral da benemerência em relação às atividades exercidas, passando a ter um caráter de solidariedade social, necessária e até essencial em um mundo tão injusto.

Agir, trabalhar com alegria sem esperar nada em troca, mas sabendo que o trabalho volun-

tário, zeloso e constate vai impactar de forma positiva a vida de muitas pessoas, é um prazer. O desafio é a perspectiva de ser voluntário e agente que promove as suas próprias ações de forma natural e espontânea sobre determinada realidade, com apoio do Estado e das políticas públicas, por meio ou não das organizações sociais, mas, especialmente, através da fé no ser humano, na vida, na justiça e no coletivo, de maneira que todos possam viver seus sonhos e aspirações.

## REFERÊNCIAS

BRASIL. Decreto-lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943. Aprova a Consolidação das Leis do Trabalho. **Diário Oficial da União**: seção 1, Rio de Janeiro, p. 11937, 9 ago. 1943.

BRASIL. Lei nº 9.608, de 18 de fevereiro de 1998. Dispõe sobre o serviço voluntário e dá outras providências. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, p. 2, 19 fev. 1998.

MONTAÑO, Carlos. **Terceiro setor e questão social**: crítica ao padrão emergente de intervenção social. São Paulo: Cortez, 2002.

PROGRAMA DAS NAÇÕES UNIDAS PARA O DESENVOLVIMENTO. **Voluntários das Nações Unidas**. Brasília, DF: PNUD, c2021. Disponível em: <https://www.br.undp.org/content/brazil/pt/home/operations/unv/voluntarios-das-nacoes-unidas.html>. Acesso em: 27 out. 2021.

TAPPOLET, Christine. **Dicionário de ética e filosofia moral**. Organização: Monique Canto-Sperber. São Leopoldo: Unisinos, 2003.

YAZBEK, Maria Carmelita. **Classes subalternas e assistência social**. São Paulo: Cortez, 1993.



**AUTORA**  
**LUCIANA SIMÕES DE OLIVEIRA**

Conselheira efetiva do Conselho Regional de Contabilidade da Bahia, mestra em Desenvolvimento Humano e Responsabilidade Social, especialista em Auditoria Contábil e Gestão Tributária, graduada em Ciências Contábeis pela Fundação Visconde de Cairu (1995). Atualmente é consultora nas áreas de contabilidade e administração e professora universitária.





## PROJETO SOCIAL DA JA BAHIA

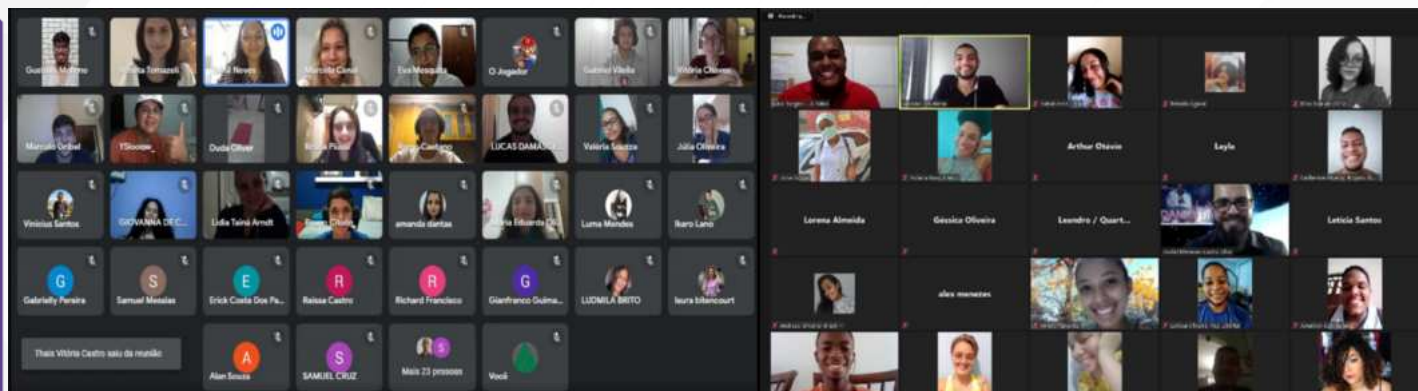
A Junior Achievement (JA) foi fundada em 1919. Há 36 anos no Brasil, a JA leva conteúdo para todos os estados e já capacitou mais de 5 milhões de alunos com o apoio de mais de 150 mil voluntários. É uma das primeiras organizações a trazer programas de empreendedorismo para crianças e jovens na América Latina. A JA prepara os jovens para o futuro por meio de programas de empreendedorismo, educação financeira e formação para o mercado de trabalho. A cada ano, a rede da JA Worldwide mobiliza cerca de 470 mil voluntários que capacitam mais de 10 milhões de alunos em mais de 100 países.

Os programas da JA Bahia estão alinhados com os seguintes Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) da Organização das Nações Unidas: ODS 4 – Educação de qualidade: assegurar a educação inclusiva e equitativa e de qualidade, e promover oportunidades de aprendizagem ao longo da vida para todas e todos; e ODS 8 – Trabalho decente e crescimento econômico:

promover o crescimento econômico sustentado, inclusivo e sustentável, emprego pleno e produtivo e trabalho decente para todas e todos.

Esses ODS estão interligados com a missão, visão e valores da JA Bahia, respectivamente: inspirar e preparar jovens para terem sucesso em uma economia globalizada; ser parceira de empresas, educadores e gestores públicos em todo o mundo que buscam expandir a educação de jovens e o desenvolvimento econômico; e integridade, ética, perseverança, coragem, sensibilidade, sustentabilidade, criatividade, pertencimento e paixão. Enfim, a JA Bahia trabalha com as premissas de equidade, confidencialidade e transparência.

A equipe da Diálogo Contábil (DC) buscou conhecer um pouco mais sobre o trabalho da JA Bahia, para além da experiência da referida instituição com o recebimento de doação do imposto de renda devido pela pessoa física. Por isso, entrevistou o diretor presidente da JA Bahia, Cezar Almeida (CA).



## DC: JÁ RECEBERAM ALGUMA DOAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA?

**CA:** Sobre as doações do Fundo dos Direitos da Criança e do Adolescente, a instituição há alguns anos pleiteou o tal recurso. Entretanto, não obtivemos êxito por questões operacionais. Observo, no entanto, que há 10 anos chegamos a receber algumas doações de empresas, que usavam benefício tributário por serem à época uma organização qualificada como Oscip [Organização da Sociedade Civil de Interesse Público]; eles utilizavam o valor doado como uma dedução fiscal. Comento que, independentemente de dedução fiscal, os nossos principais apoiadores são as empresas privadas, que apoiam os nossos programas, projetos e ações por meio de doação ou parcerias. No histórico da JA Bahia, a captação de recursos públicos não tem sido o nosso principal eixo de financiamento das atividades. Na atualidade, não somos uma organização qualificada como OSCIP, somos sim uma organização de assistência social, que visa assegurar a defesa de direitos, por meio de programas para promoção e integração no mundo do trabalho para crianças, adolescentes e jovens.

## DC: QUAL É O IMPACTO E A IMPORTÂNCIA PARA A JA BAHIA QUANTO AO RECEBIMENTO DESSA DOAÇÃO?

**CA:** Para nossa entidade, é de suma importância o recebimento de toda e qualquer doação para continuarmos o projeto de impacto com nossos programas, projetos e ações na vida de milhares de crianças, adolescentes e jovens em mais de 120 países, na América Latina e nos 26 estados do Brasil e no Distrito Federal. Na Bahia, são 75.651 jovens beneficiados, 4.064 voluntários e 468 escolas parceiras. A JA Bahia atua no estado com atendimento de alunos dos ensinos fundamental e médio, com programas que abordam conteúdos de educação financeira e empreendedorismo, e prepara jovens para as oportunidades do mercado.

## DC: QUAL FOI O IMPACTO DA PANDEMIA PARA A INSTITUIÇÃO?

**CA:** As medidas sanitárias impostas pela pandemia de covid-19 ocasionaram isolamento e distanciamento social e o fechamento de vários setores; um deles foi o das escolas públicas, nosso espaço para desenvolver nossas ações. Com esse cenário, desde o dia 17 de março de 2020 a JA Bahia passou a enfrentar diversos desafios e situações inesperadas. Este contexto comprometeu a maioria dos projetos que desenvolvemos no primeiro semestre de 2020, pois seriam várias ações presenciais: encontros, gincanas, formaturas, aulas e acompanhamentos.



O momento pandêmico trouxe para a JA Bahia instabilidade e insegurança, principalmente no quesito econômico-financeiro, basicamente por sermos uma organização pequena e que depende do apoio e da colaboração de organizações empresariais privadas.

Diante do ambiente de incerteza e instabilidade financeira, tivemos que tomar algumas medidas duras para uma organização do terceiro setor com a nossa característica. A principal delas foi a redução de 70% da carga horária de trabalho de colaboradores; suspendemos os benefícios deles, negociamos com fornecedores, e em alguns casos postergamos compromissos com terceiros.

Naquele momento, havia o sentimento de comprometimento da sustentabilidade financeira da JA Bahia, mas com tudo isso não desistimos e procuramos cumprir todas as nossas ações e projetos e principalmente nos reinventar.

Mesmo com as medidas adotadas para a manutenção da estabilidade financeira, a JA Bahia não parou suas atividades e buscou se reinventar para adaptar todos os programas para o ambiente remoto. Tanto que fomos uma das primeiras da nossa rede em todo o país a adotar esse modelo. Isso fez a diferença: a partir de agosto de 2020 começamos a ser procurados por empresas privadas que desejavam apoiar ações e programas como o que nós desenvolvemos. Com isso, captamos recursos, saneamos e honramos nossos compromissos e, para encerrar o ano, apuramos nosso relatório contábil com superávit.



**AUTOR**

**CEZAR ALMEIDA**

Economista e empreendedor, atua também como professor de cursos de pós-graduação, coach executivo e palestrante. É membro do conselho e investidor de duas startups: a QRPoint e a Experts Club. Com atuação em diversas entidades profissionais e empresariais, atualmente é presidente da Junior Achievement Bahia e diretor da Associação Brasileira de Recursos Humanos (ABRH Brasil). Tem mestrado em Desenvolvimento Regional e Meio Ambiente pela Universidade Estadual de Santa Cruz (UESC).

# PERCEPÇÃO DOS MORADORES DA REGIÃO BARRA/PITUBA SOBRE AS ESTRATÉGIAS DE SUSTENTABILIDADE ADOTADAS PELA PREFEITURA MUNICIPAL DE SALVADOR<sup>1</sup>

## RESUMO

O acelerado crescimento populacional e a sua concentração na área urbana das cidades geraram grandes desafios para os gestores públicos. A partir disto, a gestão pública municipal passou a planejar um desenvolvimento urbano sustentável através de programas. Este trabalho teve como objetivo analisar a percepção dos moradores da região Barra/Pituba sobre as estratégias de sustentabilidade adotadas pela prefeitura municipal no Programa Salvador 360. A pesquisa foi exploratória, qualitativa, descritiva, com aplicação de questionário e realização de entrevistas com os moradores e gestores da região. Para analisar os resultados foram utilizados gráficos e uma nuvem de palavras que permitiram concluir que os moradores possuem uma baixa percepção das estratégias de sustentabilidade adotadas na região, mas identificam ações e mudanças que ocorrem nos bairros, sem as atribuir a um programa específico. Com tal informação o poder público pode aproximar-se da realidade social local através da percepção da população.

**Palavras-chave:** Cidades Sustentáveis; Estratégias de Sustentabilidade; Percepção Pública.

## ABSTRACT

The accelerated population growth and its concentration in the urban area of the cities generated great challenges for public managers. From this, the municipal public management started to plan sustainable urban development through programs. The work aimed to analyze the perception of residents of the Barra / Pituba region about the sustainability strategies adopted by the Municipal Government in the Salvador 360 Program. The research was exploratory, qualitative, descriptive, with the application of a questionnaire and interviews with residents and managers in the region. Graphs and a word cloud were used to analyze the results, which allowed us to conclude that residents have a low perception of the sustainability strategies adopted in the region, but identify actions and changes that occur in the neighborhoods, without attributing them to a specific program, with such information the public power can approach the local social reality through the perception of the population.

**Keywords:** Sustainable Cities; Sustainability Strategies; Public Perception.



<sup>1</sup> Artigo originalmente apresentado no Encontro Nacional de Pesquisadores em Gestão Social (Enapegs) 2021.



## 1. INTRODUÇÃO

A degradação ambiental e os crescimentos econômico e populacional passaram a ser temas de debate entre as nações a partir da década de 1970. Nos anos seguintes, a Organização das Nações Unidas (ONU) deu início a uma série de conferências responsáveis por estabelecer objetivos e metas para conscientizar os países da importância de equilibrar os novos padrões de produção, a exploração dos recursos naturais e a preservação do meio ambiente. Assim, foi apresentado no Relatório Brundtland o conceito de desenvolvimento sustentável, sendo aquele que atende as necessidades das gerações atuais e que possibilita às gerações futuras terem suas necessidades atendidas (VIEIRA, 2012).

Em meio ao acelerado desenvolvimento urbano estão as cidades como importantes cenários das transformações da sociedade e do planeta. Atualmente, 55% da população mundial vive em áreas urbanas. Em 1950, eram 30%, e se tem uma projeção para que até 2050 68% da população mundial esteja concentrada nas áreas urbanas das cidades (UNITED NATIONS, 2018). O crescimento das cidades na maioria das vezes é desordenado, muitas delas enfrentam problemas sociais, econômicos, ambientais e políticos que podem ser prejudiciais ao bem-estar dos cidadãos (DANTAS, 2014).

A gestão urbana sustentável, composta por políticas, planos e programas que visam assegurar o crescimento populacional ordenado, é essencial ao processo de planejamento das cidades, (OTT, 2004). A relação entre Estado e sociedade precisa de um governo aberto à participação efetiva dos cidadãos, apoiando a construção de políticas públicas, influenciando a tomada de decisões e monitorando a destinação dos recursos públicos. Para obter políticas públicas com resultados positivos na gestão da cidade, a percepção dos cidadãos sobre o município deve ser frequentemente atualizada através de consultas, permitindo uma gestão pública mais assertiva e exitosa (PROGRAMA DAS NAÇÕES UNIDAS PARA OS ASSENTAMENTOS HUMANOS; COLAB, 2019).

A cidade de Salvador é 100% urbana, e para avançar em seu desenvolvimento a prefeitura municipal passou a adotar novos modelos e instrumentos da gestão pública para possibilitar um crescimento sustentável e equilibrado da cidade. A partir do planejamento estratégico de 2013-2016, a Prefeitura Municipal de Salvador (PMS) deu início a uma série de levantamentos para diagnosticar as adversidades enfrentadas pela cidade. O documento está estruturado por áreas temáticas, aspirações, metas e iniciativas estratégicas, e nele a prefeitura assume o compromisso de promover o desenvolvimento da cidade em bases planejadas e com foco na sustentabilidade e na equidade social, para assim atender as necessidades da população (SALVADOR, [2013?]).

Desde 2016, Salvador integra o programa 100 Cidades Resilientes, da Fundação Rockefeller, e a rede do Grupo C40 de Grandes Cidades para Liderança do Clima (C40) (SALVADOR, [2017?]). O programa 100 Cidades Resilientes ajuda cidades de todo o mundo a tornarem-se resilientes no enfrentamento dos atuais desafios, buscando construir cidades que possam ser aproveitadas pelas gerações futuras. Convocada a participar, Salvador apresentou sua estratégia de resiliência, um documento com a visão da cidade pensada em longo prazo, numa perspectiva para os próximos 31 anos – 2049, quando completará 500 anos (SALVADOR RESILIENTE, 2019).

O C40 busca o comprometimento de Salvador e das outras cidades participantes com a redução dos efeitos da poluição no clima mundial, estimulando a criação de propostas que possibilitem a transformação dos espaços urbanos mal utilizados em lugares mais sustentáveis e resilientes para, assim, resistir às mudanças ambientais (C40 CITIES, c2019).

Pensando em uma nova perspectiva de desenvolvimento para a cidade de Salvador, a prefeitura lançou em 2017 o Programa Salvador 360, composto por oito eixos e 360 ações que visam acelerar o crescimento socioeconômico, modernizar a infraestrutura da cidade, requalificar o centro histórico e simplificar a vida do cidadão reduzindo a burocracia, atraindo em-

presas e investimentos em sustentabilidade e gerando empregos, além de ter um hub digital e um polo de economia criativa (SALVADOR 360, 2017).

Considerando o cenário mencionado, de concentração populacional nas áreas urbanas, das transformações enfrentadas pelas cidades, da gestão participativa e da importância do planejamento urbano sustentável, os municípios passaram a adotar estratégias de sustentabilidade para assegurar o atendimento das necessidades dos cidadãos, que são os principais beneficiários das políticas públicas elaboradas para alcançar uma cidade sustentável. Por este motivo, o problema discutido por esta pesquisa foi: como os moradores da região Barra/Pituba percebem as estratégias sustentáveis adotadas pela prefeitura municipal no Programa Salvador 360?

O estudo torna-se relevante na medida em que os resultados obtidos contribuem para a melhoria das estratégias e o direcionamento assertivo realizado pela gestão pública municipal quanto aos investimentos em programas. Destaca-se, ainda, a relevância de analisar o caso da cidade de Salvador, tendo em vista sua participação e reconhecimento em eventos nacionais e internacionais nos últimos anos, todos relacionados às boas práticas no planejamento de estratégias para alcançar um desenvolvimento urbano sustentável na cidade. Nesse contexto, o trabalho teve como objetivo geral analisar a percepção dos moradores da região Barra/Pituba acerca das estratégias de sustentabilidade adotadas pela prefeitura municipal no Programa Salvador 360. Os objetivos específicos foram:

- mapear as estratégias de sustentabilidade adotadas pela prefeitura;
- descrever as estratégias de sustentabilidade adotadas pela PMS; e
- analisar a percepção dos moradores da região Barra/Pituba acerca da efetividade das estratégias de sustentabilidade adotadas no município.

Os pressupostos são uma forma de oferecer uma possível solução, mediante proposições

que podem ser verdadeiras ou falsas e que podem esclarecer um problema. Dessa forma, sendo verdades provisórias, os pressupostos estabelecem relações entre variáveis buscando explicações para o que está sendo investigado.

Além dos objetivos, esta pesquisa propõe-se a testar os seguintes pressupostos para avaliar a percepção dos moradores: (i) os moradores possuem uma baixa percepção das estratégias de sustentabilidade adotadas pela PMS (P1); e (ii) a percepção dos moradores é influenciada pela mídia, a exemplo de televisão, internet, redes sociais e portais de notícias (P2).

O trabalho torna-se relevante por abordar temas e desafios presentes no contexto atual das cidades e do seu desenvolvimento urbano sustentável. Nos últimos anos, o meio ambiente passou a ser um tema exaustivamente discutido por consequência da degradação da natureza e da decadência da qualidade de vida nas cidades e no campo (SCHNEIDER, 2001). Os impactos negativos da ação humana no meio ambiente provocam riscos e desastres que comprometem os modos de vida. Os impactos ambientais são complexos e extensos, mobilizando esforços em nível global em busca de soluções (ALMEIDA; PREMEBIDA, 2014).

Para que ocorra a mudança de rumos do desenvolvimento, há a necessidade de se traçar uma estratégia para o pleno desenvolvimento humano e da natureza, implementando programas com capacidade de promover a importância da educação ambiental e da adoção de práticas que visem à sustentabilidade e à redução de qualquer impacto da atividade humana no ecossistema que nos rodeia (ROOS; BECKER, 2012).

Uma importante etapa do desenvolvimento sustentável e do alcance dos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) é a participação cidadã como um elemento essencial nos processos de avanço urbano e na tomada de decisões, sendo fundamental para sustentar o desenvolvimento em longo prazo. Além disso, há um compartilhamento de responsabilidades entre a gestão dos municípios e os cidadãos (PROGRAMA DAS NAÇÕES UNIDAS PARA OS ASSENTAMENTOS HUMANOS; COLAB, 2019).



Aplicando os conceitos sobre desenvolvimento sustentável, as cidades estão no centro dos debates, buscando alternativas inteligentes e ecológicas para alavancar o surgimento de ambientes urbanos mais sustentáveis. Nessa orientação, a gestão pública e o planejamento urbano possuem papéis que proporcionam a adoção de práticas para o desenvolvimento urbano adequado, para promover qualidade de vida elevada, melhores condições de saúde para os cidadãos e menor impacto para o meio ambiente (BICHUETI *et al.*, 2017).

O presente trabalho contribui para o estudo sobre cidades sustentáveis e as ações, estratégias e perspectivas no caso de Salvador, gerando informações de como a cidade enfrenta os desafios e transformações que nela ocorrem diariamente. Para isso, analisou-se a percepção dos moradores de uma das regiões administrativas da cidade sobre as estratégias e práticas sustentáveis adotadas pela gestão pública municipal de Salvador no planejamento de curto, médio e longo prazo. Dentre as 10 regiões administrativas da cidade de Salvador, a região Barra/Pituba foi escolhida para o levantamento das informações, por atender aos requisitos para a investigação do tema proposto. Nesta área, foi possível mapear um grande número das estratégias de sustentabilidade propostas no eixo 7 do Programa Salvador 360, possibilitando a análise da percepção dos moradores.

A gestão pública é de extrema importância para a população, já que ela determinará quais caminhos o município deverá seguir para crescer e se desenvolver, dando prioridade e tomando decisões para as necessidades e interesses da população (COUTINHO, 2000 apud GOES; MORALES, 2013). Para Lima (2007 apud GOES; MORALES, 2013), a gestão pública se responsabiliza pelo desenvolvimento urbano e econômico de uma cidade se atentando aos aspectos e fatos que acontecem na sociedade. O desenvolvimento de uma cidade deve ser uma missão cumprida pela gestão pública em benefício da população nela habitante.

Os resultados deste trabalho podem servir de base para que a gestão pública municipal ava-

lie as estratégias de sustentabilidade adotadas e, amparada na percepção dos moradores da região, verifique a efetividade dessas ações nos bairros para melhor organizá-las. A pesquisa ainda permite identificar quais estratégias de sustentabilidade podem ser mais divulgadas e trabalhadas em parceria com a população por meio de ações que possibilitem a educação e conscientização sobre as práticas de desenvolvimento sustentável na cidade.

Para pesquisas futuras, a gestão municipal pode ampliar os estudos e pesquisas na cidade com o uso da escala *Likert*, por ser um importante instrumento para mensurar outros elementos que podem contribuir para o desenvolvimento urbano sustentável de Salvador. Na intenção de obter um maior engajamento e uma maior participação da população, a PMS pode promover ações educativas sobre questões ambientais e sua importância para o planeta, explorando a ampla exposição e debates sobre o tema na mídia.

## 2. REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 Cidades Sustentáveis no Brasil

O conceito de cidade sustentável surgiu na década de 1990, juntamente com o conceito de desenvolvimento sustentável apresentado pela ONU no Relatório Brundtland. Nessa época, os padrões de desenvolvimento, o consumo e o exagerado desperdício dos recursos foram alvos de grandes críticas de ambientalistas, ativistas e economistas. As cidades e a sociedade sofreram as consequências com a poluição do ar e da água, que provocaram desequilíbrio na vida dos cidadãos (BENTO *et al.*, 2018).

O esgotamento dos combustíveis fósseis, a poluição, a emissão de carbono e as mudanças climáticas servem de incentivo para que haja um crescente interesse no planejamento de cidades sustentáveis em todo o mundo, assim permitindo o aumento da sustentabilidade nas cidades (GEHL, 2013). Para uma cidade ser considerada sustentável, ela precisa atender a variados objetivos sociais, ambientais, políticos, culturais, econômicos e físicos. Deve reagir com rapidez às suas mudanças e buscar novos modelos de funcionamento, de modo que sua gestão e crescimento sejam diferentes daqueles prati-

cados no século XX, que priorizava a expansão com esgotamento dos recursos (LEITE; AWAD, 2012). O principal objetivo do desenvolvimento urbano sustentável e de uma cidade sustentável é proporcionar qualidade de vida para os seus cidadãos e reduzir os impactos ambientais para as próximas gerações, a partir de soluções que unam aspectos ambientais, sociais e econômicos (ROGERS, 2013).

A formulação de políticas públicas para cidades sustentáveis enfrenta desafios, já que são necessárias estratégias com uma visão holística e integrada por parte de vários setores (CARRILLO, 2015 *apud* CHANG, 2018). Essa visão holística faz com que o desenvolvimento urbano nas cidades tenha restrições nos fluxos de matéria e energia; por isso, Acsehrad (1999) acredita que alguns podem chegar a negar a possibilidade de se conceber cidades sustentáveis, sendo ela uma utopia. Para Williams (2010 *apud* COSTA et al., 2018), um entendimento universal na construção do conceito de cidades sustentáveis é uma meta política desejável, mas na prática é imprecisa, intangível e complexa pela multidisciplinaridade dos estudos envolvidos.

No Brasil, um exemplo de sucesso no desenvolvimento sustentável é a cidade de Curitiba, que sofreu por sua rápida expansão e agora, a partir das suas boas práticas, se destaca entre as cidades sustentáveis do mundo. Sua prioridade máxima é a sustentabilidade baseada na participação dos cidadãos na resolução dos problemas e na transformação da cidade. As estratégias urbanas possibilitaram a Curitiba um leque de iniciativas, sendo a mais conhecida os corredores inteligentes para o transporte público com o uso do *Bus Rapid Transit* (BRT) (ROGERS; GUMUCHDJIAN, 2013).

No mundo, um exemplo de boas práticas é a cidade de Estocolmo, na Suécia, reconhecida por recuperar um bairro da zona industrial que apresentava degradação. Através de um planejamento e gestão sustentáveis, o bairro passou a ter um impacto ambiental entre 30 e 40%. Plataformas e ferramentas são utilizadas para que essas boas práticas possam ser compartilhadas entre as cidades, replicando seus aprendizados e experiências (PROGRAMA..., [20--]).

## 2.2 Estratégias de Sustentabilidade Urbana para as Cidades

Em 1992, no Rio de Janeiro, foram estabelecidas e aprovadas diretrizes na Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, onde a Agenda 21 tornou-se o documento que serviria de norte para o desenvolvimento global do século XXI, promovendo e consolidando um padrão em todo o planeta para a proteção do meio ambiente, a justiça social e o crescimento econômico equilibrado (SILVA, 2003).

Segundo Silva (2003), no Brasil criou-se uma Comissão de Políticas de Desenvolvimento Sustentável e da Agenda 21 Nacional para garantir que as estratégias de desenvolvimento sustentável fossem propostas, coordenadas e implementadas. Um dos temas centrais de debate da Agenda foram as cidades sustentáveis. Nesse período, diagnosticar os problemas da sustentabilidade urbana no país tornava-se um elemento importante. O resultado desse levantamento evidenciou que a rede urbana brasileira possui diferentes características, tendo cada cidade seus próprios desafios de desenvolvimento e problemas similares.

Para Dahl (2014 *apud* BENTO et al., 2018), um dos importantes instrumentos de sustentabilidade para as cidades é a Agenda 21. Nela foram propostas quatro estratégias que consolidaram ações para as cidades brasileiras, e são elas:

- **Estratégia 1** – Regular o uso e a ocupação do solo urbano, promovendo melhorias nas condições de vida da população, considerando a equidade, eficiência e qualidade do patrimônio cultural e ambiental.
- **Estratégia 2** – Promover o desenvolvimento institucional e o fortalecimento da capacidade de planejamento e gestão democrática da cidade, incorporando no processo a dimensão ambiental e assegurando a efetiva participação da sociedade.
- **Estratégia 3** – Promover mudanças nos padrões de produção e consumo da cidade, reduzindo custos e desperdícios e fomentando o desenvolvimento de tecnologias urbanas sustentáveis.
- **Estratégia 4** – Estimular o desenvolvimento e a aplicação de instrumentos eco-



nômicos no gerenciamento dos recursos naturais visando à sustentabilidade urbana (AGENDA 21 BRASILEIRA, 2004).

Para Gomes e Zambam (2018), a Agenda 21 local representa a criação e a implementação de políticas públicas voltadas ao desenvolvimento sustentável. Nela também ocorre o reconhecimento da importância de os municípios concretizarem as políticas públicas, uma vez que as estratégias de sustentabilidade podem evidenciar uma maior eficiência quando concebidas pelo apoio da população e elaboradas de acordo com demandas da sociedade local.

A sustentabilidade e cidades sustentáveis reforçam o papel da gestão urbana, dando ênfase a novas metas, à descentralização, à sugestão de premissas, estratégias, propostas, ações, prazo e meios de implementação (BRASIL, 2000 apud BRANDLI, 2015).

**Em 2015, uma nova agenda foi criada, permitindo aos países adotar um novo padrão de desenvolvimento sustentável e um acordo global sobre mudanças climáticas.**

**A Agenda 2030 é um plano de ação que estabelece 17 objetivos e 169 metas, buscando concluir o que não foi alcançado nos Objetivos do Milênio (NAÇÕES UNIDAS NO BRASIL, 2015). Para as cidades, aplica-se o ODS 11, que visa transformá-las em assentamentos humanos inclusivos, seguros, resilientes e sustentáveis (NAÇÕES UNIDAS NO BRASIL, 2015).**

### 2.3 Percepção Pública

A percepção é o processo de organização de estímulos sensoriais transformados em experiência que, por meio de objetos que percebemos através dos sentidos e ao nosso redor, torna-se visível à nossa consciência (MOREIRA, 2004 apud SANTOS; BARBOSA ESOUZA, 2015). Para Robbins (2005 apud AZEVEDO; CORNACHIONE JUNIOR, 2012), entender a percepção é importante no estudo do comportamento, permitindo julgar e compreender fenômenos. Segundo Simões e Tiedemann (1985 apud AUDINO, 2017), o estudo da

percepção é importante pois serve como uma porta de entrada para todas as informações recebidas e processadas pelas pessoas.

Entre outubro de 2018 e fevereiro de 2019, o Programa das Nações Unidas para os Assentamentos Humanos e o Colab realizaram uma consulta pública nas cidades sustentáveis brasileiras com o objetivo de medir a percepção da população sobre o alcance do ODS 11 nas cidades onde vivem. O resultado dessa consulta foi um relatório no qual se apresentou a percepção de quase 10 mil brasileiros distribuídos em todos os estados e em 829 diferentes municípios sobre o desenvolvimento sustentável nas cidades onde vivem.

Os cidadãos responderam a um questionário composto de 30 perguntas acerca de suas percepções a respeito de temas centrais relacionados ao ODS 11. A Figura 1 apresenta uma somatória geral da percepção em cada um dos 12 eixos que fazem parte da consulta. Para melhor interpretar os resultados do gráfico, considera-se que quanto mais o ponto verde se aproxima das extremidades, melhor é a percepção da população sobre o eixo específico. Neste caso, o eixo “vida urbana” teve destaque positivo, enquanto “acesso a transporte” e “adaptação às mudanças climáticas” foram destaques considerados negativos.

A Figura 2 evidencia que os eixos em sua maioria obtiveram pontuação superior a 50 pontos, indicando que de certa forma a percepção é mais positiva do que negativa. Destaca-se a maior pontuação do eixo “construções sustentáveis e resilientes”, com 61 pontos, em que os respondentes consideram que são utilizados os materiais locais e que há uma melhoria na capacidade de um edifício de resistir a emergências e desastres.

A menor pontuação está no eixo “adaptação às mudanças climáticas”, com 30 pontos, no qual os participantes indicaram que na cidade onde vivem não existem políticas relacionadas a mudanças climáticas e resiliência a desastres (PROGRAMA DAS NAÇÕES UNIDAS PARA OS ASSENTAMENTOS HUMANOS; COLAB, 2019).

Figura 1 – Percepção dos participantes no Brasil



Fonte: Programa das Nações Unidas para os Assentamentos Humanos e Colab (2019).

Quadro 1 – Tabela com pontuação geral da percepção dos eixos

Dimensão	Pontos
Construções sustentáveis e resilientes	61
Vida urbana	60
Proteção dos patrimônios	54
Habitação e serviços básicos	53
Impacto ambiental das cidades	53
Transparência	53
Espaços públicos	52
Prestação de contas	52
Resiliência a catástrofes	52
Urbanização inclusiva e sustentável	51
Acesso a transporte	43
Adaptação às mudanças climáticas	30

Fonte: Programa das Nações Unidas para os Assentamentos Humanos e Colab (2019).

idades são os problemas ambientais urbanos que já eram existentes, mas somente nas últimas décadas passaram a fazer parte da percepção pública. Dessa forma, a institucionalização das questões ambientais urbanas não reflete de forma concreta nas cidades, pois há uma distância considerável entre o discurso apresentado nas agendas, nos documentos oficiais advindos das conferências, nos acordos internacionais e a realidade socioambiental das cidades, distância essa que resulta na incapacidade de conceber políticas públicas (SOUZA E SILVA; TRAVASSOS, 2008).

Nesse contexto, ter uma gestão ambiental compartilhada e conhecer a percepção da população é um importante recurso para o poder público na leitura da realidade social, por meio de instrumentos que servem de apoio e demais ferramentas do sistema de gestão do meio ambiente. Compreender a percepção da sociedade sobre as ações do governo no processo de gestão pode aproximar o gestor da população no entendimento da sua realidade local ou na indicação de lacunas que existem no modelo de gestão ambiental (RODRIGUES et al., 2012).

Segundo Ronconi, Debetir e Mattia (2011), a Constituição Federal de 1988 criou espaços públicos onde a participação popular na discussão e deliberação das decisões públicas foi ampliada, abrindo novas perspectivas para que a democracia participativa fosse exercida. Na relação entre a percepção e as políticas de sustentabilidade, o descompasso aumenta à medida que o governo estabelece diretrizes socioambientais sem que ocorra uma mobilização dos atores envolvidos. Essas diretrizes são elaboradas para avaliar sobretudo a cultura institucional e a percepção coletiva, para que as estratégias adotadas obtenham resultados eficazes na implantação das políticas no cenário real com maior efetividade no processo de educação ambiental próximo ao público participante (SIQUEIRA, 2008 apud ALMEIDA; SCATENA; LUZ, 2017).

A percepção pública pode contribuir para a regulação de estratégias para compreender as funções sociais e para que haja sustentabilidade na área de atuação (RAMOS et al., 2018). Um dos focos do Estado na intervenção nas

## 2.4 Programa Salvador 360

O Programa Salvador 360 foi lançado em maio de 2017 e reúne diversas iniciativas promovidas em oito eixos, totalizando 360 ações, para acelerar o crescimento econômico e social de Salvador (SALVADOR 360, 2017). Seus oito eixos são:

1. **Simplifica:** considerado carro-chefe do programa de planejamento, pretende agilizar e facilitar a vida dos cidadãos no atendimento e prestação de serviços. Neste eixo foram criadas as dez prefeituras-bairro, o que descentralizou a ad-



ministração pública, integrando os órgãos para reduzir a burocracia.

2. **Negócios:** voltado para um conjunto de ações da PMS que visam estimular a geração de emprego e renda, promove o desenvolvimento econômico e atrai novos investimentos, que podem permitir a geração e absorção da força de trabalho local.
3. **Centro Histórico:** o foco das ações está na região central da cidade com o objetivo de revitalizar a área e estimular a recuperação dos imóveis abandonados. Os investimentos realizados são de benefícios fiscais.
4. **Investe:** composto por investimentos públicos e parcerias com o setor privado por meio de concessões e parcerias público-privada que visam melhorar a infraestrutura e a qualidade dos serviços públicos além da requalificação urbana, dentre elas a implantação do BRT.
5. **Cidade Inteligente:** utiliza tecnologias e inovação para promover o desenvolvimento econômico através da criação do Hub Salvador, espaço de coworking para acelerar o desenvolvimento de aplicativos que resolvam problemas da prefeitura ou do cidadão e que impactam diretamente as políticas e os serviços públicos.
6. **Cidade Criativa:** visa desenvolver projetos e criar incentivos que permitem fortalecer e potencializar a economia criativa em Salvador. A iniciativa pretende promover incentivos de desenvolvimento em dez setores da economia criativa, como música, audiovisual, cinema, moda e gastronomia.
7. **Cidade Sustentável:** se fundamenta em dois conceitos. O primeiro é o de sustentabilidade, que busca promover ações, criar estratégias e implantar soluções que garantam o desenvolvimento respeitando o meio ambiente. O segundo conceito é a resiliência, sendo a capacidade da cidade de reagir e tratar os estresses crônicos de acordo com a

agenda urbana global visando garantir o desenvolvimento sustentável.

8. **Inclusão Econômica:** formado por ações que irão dar continuidade a benefícios criados para os comerciantes informais, buscando promover e integrar ações para o desenvolvimento econômico e a geração de emprego e renda para beneficiar a base da pirâmide de Salvador. (SALVADOR, 2018).

Pensando nos desafios que a cidade ainda precisa enfrentar no caminho do desenvolvimento sustentável urbano, a PMS elaborou Estratégias de Resiliência apresentadas em um planejamento de longo prazo, numa perspectiva para os próximos 31 anos – até 2049, quando a cidade completará 500 anos –, com a adoção de iniciativas e políticas públicas de resiliência para a construção de uma cidade igualitária, inclusiva, moderna e inovadora, sendo um legado para as gerações futuras.

A criação das estratégias teve o envolvimento de órgãos públicos da PMS, do setor privado, de representantes do comércio, da indústria, de startups, empresas, investidores, da academia, de comunidades de diversos bairros, organizações não governamentais (ONG), entre muitos parceiros do Brasil e do mundo. Essas estratégias foram baseadas em um conjunto de estudos existentes, como o Planejamento Estratégico 2013-2016 e 2017-2020, o Programa Salvador 360 e os estudos para preparação do Plano Diretor de Desenvolvimento Urbano (PDDU) (SALVADOR, [2013?], [2017?]; SALVADOR 360, 2017). Nos planos e políticas setoriais foram considerados e incluídos o Plano de Mobilidade, a Política Municipal de Meio Ambiente e Desenvolvimento Sustentável e políticas em construção, como o Plano Municipal de Cultura, o Plano Municipal de Adaptação e Mitigação da Mudança Climática, o Plano Municipal de Saneamento, entre outras iniciativas.

**As mudanças que ocorrem no contexto urbano fazem que as estratégias de resiliência sejam flexíveis e atualizadas. As estratégias se centralizam em iniciativas e objetivos de cinco pilares: 1) Cultura e Múl-**

tipas Identidades; 2) Comunidade Saudável e Engajada; 3) Economia Diversificada e Inclusiva; 4) Cidade Informada e Governança Inovadora; e 5) Transformação Urbana Sustentável. Nesses pilares foram inseridas ações que adotam valores da resiliência e já estão em andamento no município e previstas no Planejamento Estratégico 2017-2020, no qual são apresentadas as etapas para implantação das iniciativas previstas nos pilares e o monitoramento da sua evolução (SALVADOR RESILIENTE, 2019).

### 3. METODOLOGIA

O trabalho consistiu em uma pesquisa qualitativa-exploratória-descritiva. Por meio deste modelo, teve como finalidade descrever os contextos em relação à análise sobre a percepção pública dos moradores acerca das estratégias de sustentabilidade adotadas pela PMS, utilizando como instrumentos um questionário elaborado para a pesquisa e entrevistas, com questões simples para o público-alvo. Foram realizadas análises de documentos e relatórios disponibilizados nos sites dos órgãos da PMS. As entrevistas e a aplicação de questionário ocorreram na prefeitura-bairro Barra/Pituba, região escolhida por apresentar as características e estratégias necessárias para o levantamento e a aplicação das informações da pesquisa.

O questionário foi aplicado nos dias 18, 22 e 25 de outubro e 1º, 7 e 8 de novembro de 2019. Os moradores foram escolhidos de forma aleatória para o levantamento de informações sobre a identificação do perfil e da percepção dos moradores da região. As perguntas foram apresentadas em um questionário impresso e as respostas foram marcadas no Google Forms por meio de smartphone.

No dia 24 de outubro de 2019 foi realizada uma entrevista com 14 perguntas, concedida pelo então secretário da Secretaria Municipal de Sustentabilidade, Inovação e Resiliência (SECIS), para o levantamento de algumas informações referentes às estratégias de sustentabilidade promovidas pela prefeitura no Programa Salvador 360. No dia 21 de novembro de 2019 uma entrevista foi concedida pelo

coordenador-geral em exercício do Grupo de Defesa Ambiental (Grudeam), ONG ambientalista que está localizada no Jardim Armação, um dos bairros da região pesquisada. A entrevista buscou identificar a percepção da ONG quanto às estratégias de sustentabilidade planejadas para a cidade e adotadas na região. As perguntas das entrevistas foram estruturadas e discutidas com a orientadora deste trabalho.

O instrumento utilizado no levantamento de dados para analisar a percepção dos moradores da região foi um questionário dividido em dois blocos. No primeiro foram colocadas questões para analisar o perfil dos respondentes com perguntas referentes às questões demográficas (idade, sexo, nível de escolaridade e bairro). No segundo bloco foram apresentadas cinco perguntas com o objetivo de identificar a percepção dos moradores quanto às estratégias de sustentabilidade adotadas. Dessas cinco perguntas, quatro eram fechadas e uma era aberta para que os respondentes pudessem emitir sua opinião acerca de outras estratégias que podem ser adotadas pela PMS ou apresentassem sugestões de melhorias para as estratégias existentes no Programa Salvador 360. Das quatro questões fechadas, três são de múltipla escolha e uma dicotômica.

Um pré-teste foi realizado antes da aplicação definitiva do questionário. Foram enviados dez questionários pelo Google Forms, de maneira não aleatória e direcionada a dez moradores da região, com o objetivo de verificar a validade das perguntas e para identificar possíveis falhas. Foram realizadas algumas alterações, acrescentando uma opção para que os respondentes pudessem sinalizar caso não percebesse alguma das estratégias apresentadas no questionário. Foi acrescentada a opção de informar outro bairro para excluir possíveis respondentes de outras regiões administrativas.

A entrevista foi utilizada como instrumento de coleta desta pesquisa para analisar a percepção dos gestores. As respostas apresentadas pelos entrevistados foram transcritas em trechos do trabalho mediante autorização assi-



nada por eles em um termo de autorização de gravação de voz.

Quanto aos procedimentos de coleta de dados, foram utilizadas referências bibliográficas e documentais. Na pesquisa de campo foram realizadas entrevistas e aplicação de questionário com perguntas elaboradas para analisar a percepção dos gestores e dos moradores da região estudada. A amostra caracterizou-se como sendo probabilística, cujos elementos foram escolhidos de forma aleatória, conforme estavam distribuídos na prefeitura-bairro.

A população estimada da região, segundo o Censo Demográfico do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) (c2017), é de 361.616 moradores. Porém, em média circulam 200 pessoas por dia na prefeitura-bairro. O horário disponível para a coleta dos dados foi das 8h às 17h. No primeiro dia, entre 9h21 e 11h04 foram aplicados 29 questionários; no segundo dia, entre 9h08 e 10h38 foram aplicados 22 questionários; no terceiro dia, entre 9h24 e 11h37 foram aplicados 33 questionários; no quarto dia, entre

9h30 e 11h14 foram aplicados 19 questionários; no quinto dia, entre 9h49 e 11h21 foram aplicados 21 questionários; no sexto e último dia, entre 9h38 e 10h30 foram aplicados 6 questionários. Durante as aplicações foram obtidas 130 respostas, 10 das quais foram identificadas como sendo provenientes de respondentes que pertencem a outros bairros que não fazem parte da região estudada; sendo assim, foram validadas apenas 120 respostas.

As técnicas usadas neste trabalho apoiaram-se em dados quantitativos sem uso da estatística. Os dados foram analisados através de:

- **Análise documental:** consulta a relatórios de autoria da PMS disponibilizados nos sites dos órgãos municipais.
- **Gráficos descritivos:** foram usados gráficos de coluna, barras e setores para sumarizar os dados coletados.
- **Nuvem de palavras:** reunião dos dados para destacar as palavras que foram predominantes nas respostas apresentadas pelos moradores.



#### 4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DO RESULTADO

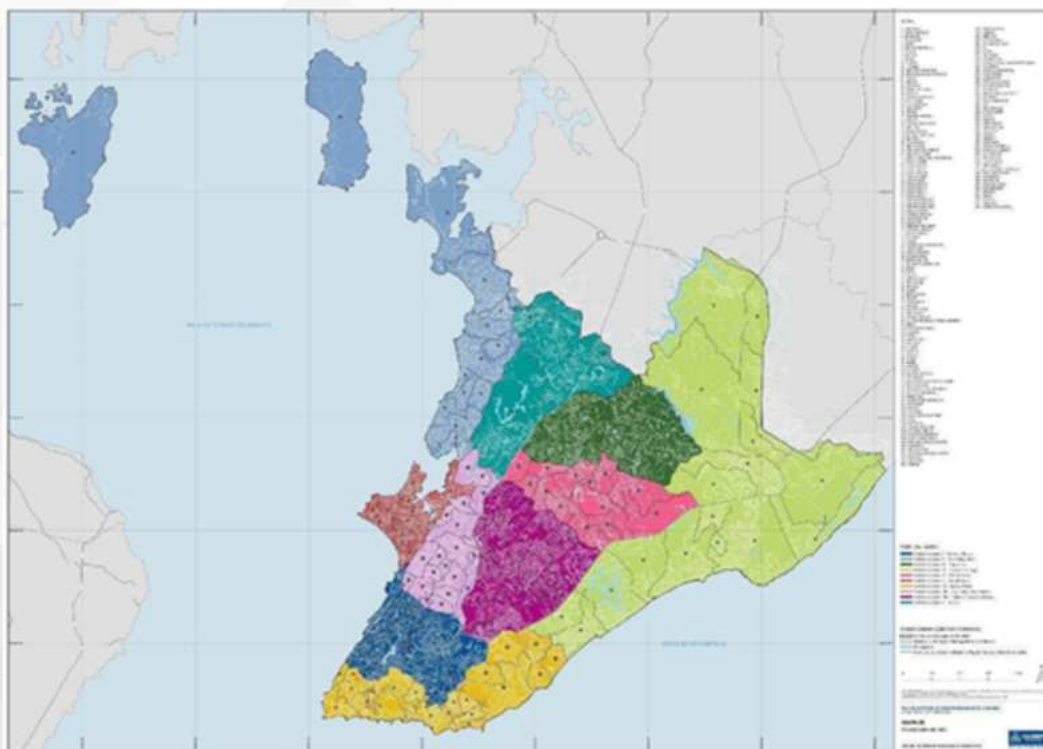
A cidade de Salvador tem 470 anos, com uma população estimada em 2.675.656 pessoas. Em seu contexto urbano, apresenta uma área de 693,831 km<sup>2</sup>, divide-se em 163 bairros, 3 ilhas e 10 regiões administrativas. Tem 35% dos domicílios em vias públicas com adequada urbanização, 39,5% de arborização de vias públicas e esgotamento sanitário adequado em 92,8% de sua área (IBGE, c2017). O seu

crescimento se deu de forma desorganizada e desigual e, com isso, a cidade enfrenta diferentes desafios para garantir qualidade de vida a seus habitantes. Desde 2013, a prefeitura passou a investir em estratégias para solucionar e mitigar problemas causados pelas mudanças climáticas no planeta, que também afetam a cidade (REVISTA SALVADOR NO CLIMA, 2019).

Conforme a divisão da PMS, a cidade tem dez regiões administrativas (Figura 2): Prefeitura-Bairro I, Centro/Brotas; Prefeitura-Bairro II, Subúrbio/Ilhas; Prefeitura-Bairro III, Cajazeiras; Prefeitura-Bairro IV, Itapuã/Ipitanga; Prefeitura-Bairro V, Cidade Baixa; Prefeitura-

ra-Bairro VI, Barra/Pituba; Prefeitura-Bairro VII, Liberdade/São Caetano; Prefeitura-Bairro VIII, Cabula/Tancredo Neves; Prefeitura-Bairro IX, Pau da Lima; Prefeitura-Bairro X, Valéria (SALVADOR RESILIENTE, 2019).

**Figura 2 – Mapa das dez regiões administrativas de Salvador**



Fonte: Salvador (2016).

Na Figura 3 está apresentado o mapa da região Barra/Pituba, escolhida para realizar a aplicação do questionário. Ela é composta por vinte e um bairros, sendo: Alto das Pombas, Amaralina, Barra, Calabar, Caminho das Árvores, Canela, Chapada do Rio Vermelho, Costa Azul, Engenho Velho da Federação, Federação,

Graça, Itaigara, Jardim Armação, Nordeste de Amaralina, Ondina, Pituba, Rio Vermelho, Santa Cruz, Stiep, Vale das Pedrinhas e Vitória. A amostra foi coletada na prefeitura-bairro, localizada do bairro do Rio Vermelho, onde foram aplicados 120 questionários com roteiro definitivo.

**Figura 3 – Mapa da região Barra/Pituba**



Fonte: Salvador (2016).



#### 4.1 Eixo 7 – Cidade Sustentável

Para realização deste trabalho foram utilizadas informações do eixo sete, Cidade Sustentável, do Programa Salvador 360, que é composto pelas seguintes estratégias de sustentabilidade:

**Delivery de Árvores:** a prefeitura entrega mudas de espécies nativas da Mata Atlântica para que os cidadãos possam realizar o plantio em suas residências. A solicitação das mudas pode ser feita no número telefônico do “Disque Mata Atlântica” ou podem ser retiradas em um dos três pontos da cidade (Parque da Cidade, Jardim Botânico e Horto) (SALVADOR 360, 2017).

**IPTU Verde:** é um instrumento municipal que concede benefícios fiscais no Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU). Incentiva, certifica e regulamenta empreendimentos imobiliários residenciais, comerciais, mistos ou institucionais a fazer construções sustentáveis. São estabelecidas pontuações para cada ação e/ou prática de sustentabilidade realizada. A Outorga Verde estabelece fator de redução da contrapartida financeira à outorga onerosa para empreendimentos que obtiverem, na sua fase de licenciamento, a certificação concedida pelo IPTU Verde (IPTU VERDE, c2014).

**Programa de Coleta Seletiva:** tem Pontos de Entrega Voluntária instalados em bairros da cidade. Todo o resíduo recolhido é enviado para as cooperativas parceiras, que fazem a triagem e prensagem do material que será reciclado, além de contribuírem socialmente com a geração de emprego e renda.

**Capital da Mata Atlântica e Novos Plantios:** faz parte do projeto Salvador Capital da Mata Atlântica. Destacam-se o desenvolvimento do Manual de Arborização Urbana e do Manual Técnico de Poda de Árvores, o georreferenciamento de árvores com participação da população, a requalificação de parques e áreas verdes. Novos plantios – em sua maioria espécies nativas da Mata Atlântica – e a preservação da área verde da cidade foram realizados pela Secis (SALVADOR 360, 2017).

**Salvador Solar – IPTU Amarelo:** programa de

certificação sustentável criado pela PMS, o IPTU Amarelo funciona como uma forma de incentivo através de descontos para que as pessoas que residem em casas e/ou condomínios de casas implantem o sistema de geração de energia solar fotovoltaica. Os descontos no IPTU variam de acordo com a produção e o consumo do sistema de energia solar fotovoltaica na residência a partir de um percentual mínimo que é classificado por categorias: ouro com 10% de desconto, prata com 7% de desconto e bronze com 5% de desconto (IPTU AMARELO, [2019]).

**Reforma do Parque da Cidade (Parque Joven-tino Silva):** com uma área de 724 mil metros quadrados, é no Parque da Cidade que se pode encontrar uma variedade de espécies de plantas frutíferas e ornamentais, já que nele também se preserva significativo remanescente de Mata Atlântica e restinga. A proposta de revitalização do parque foi apresentada pela Secis à PMS em 2014, e desde então o Parque ficou mais moderno e atrativo para a atual dinâmica urbana. As obras realizadas possibilitaram a manutenção, conservação e ampliação da área construída com mais espaços de convivência com variadas possibilidades de esporte, lazer e cultura rodeados pela natureza (PARQUE DA CIDADE, [2019]).

**Parque Marinho da Barra:** o objetivo do parque é a preservação dos ecossistemas naturais que são de grande relevância ecológica. O parque oferece a possibilidade da realização de pesquisas científicas e de atividades voltadas para a educação ambiental e o turismo ecológico (SALVADOR, 2019).

**Movimento Salvador Vai de Bike:** o movimento faz parte do programa da PMS e é patrocinado pelo banco Itaú e Tembici. Visa incentivar o uso do transporte cicloviário por meio de uma infraestrutura que disponibiliza um sistema de ciclovias, paraciclos, pitstop e bicicletários públicos, além de bicicletas compartilhadas e políticas públicas de conscientização, educação, capacitação e atividades permanentes pró-bike, com circuitos de lazer e passeios ciclísticos. Seu principal benefício é a utilização da bicicleta como modelo de transporte para

estimular a redução da dependência do uso de veículos motorizados (MOVIMENTO SALVADOR VAI DE BIKE, c2019).

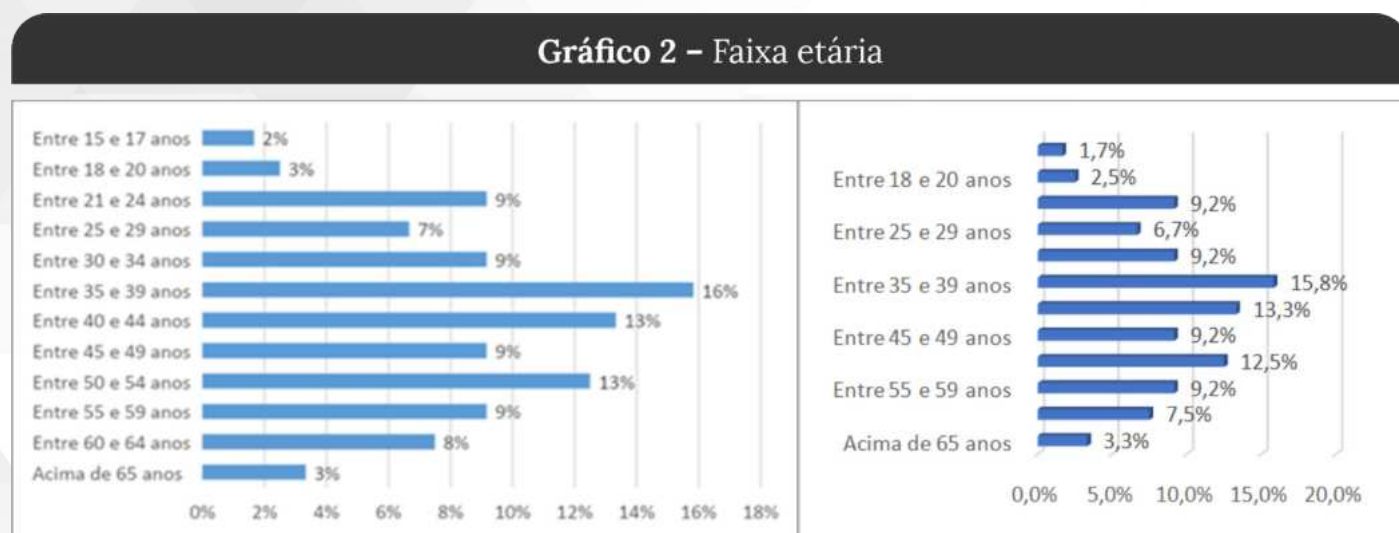
#### 4.2 Percepção dos Moradores

As perguntas de 1 a 4 do primeiro bloco do questionário colhiam informações para analisar o perfil dos moradores da região quanto a sexo, faixa etária, nível de escolaridade e bairro em que reside. Dos 120 respondentes, as pessoas do sexo feminino foram a maioria, com 72%, sendo 28% do sexo masculino (Gráfico 1).



Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Na distribuição dos moradores por faixa etária (Gráfico 2), a maioria dos respondentes (15,8%) tem entre 35 e 39 anos.



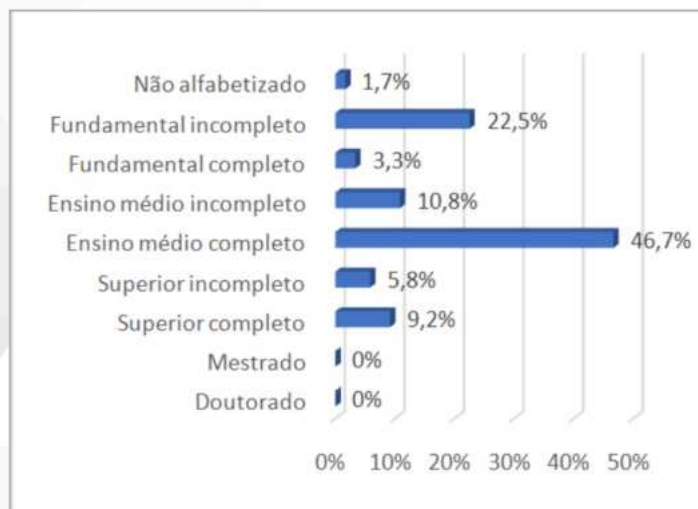
Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Dos demais respondentes, (1,7%) apresentavam idade entre 15 e 17 anos; (2,53%) entre 18 e 20 anos; (9,2%) entre 21 e 24 anos; (6,7%) entre 25 e 29 anos; (9,2%) entre 30 e 34; (13,3%) entre 40 e 44 anos; (9,2%) entre 45 e 49 anos; (12,5%) entre 50 e 54 anos; (9,2%) entre 55 e 59 anos; (7,5%) entre 60 e 64 anos e, por

fim, (3,3%) tinham acima de 65 anos.

Em relação ao nível de escolaridade dos moradores da região, está representado no Gráfico 3 que a maioria dos respondentes (46,7%) completaram o ensino médio.

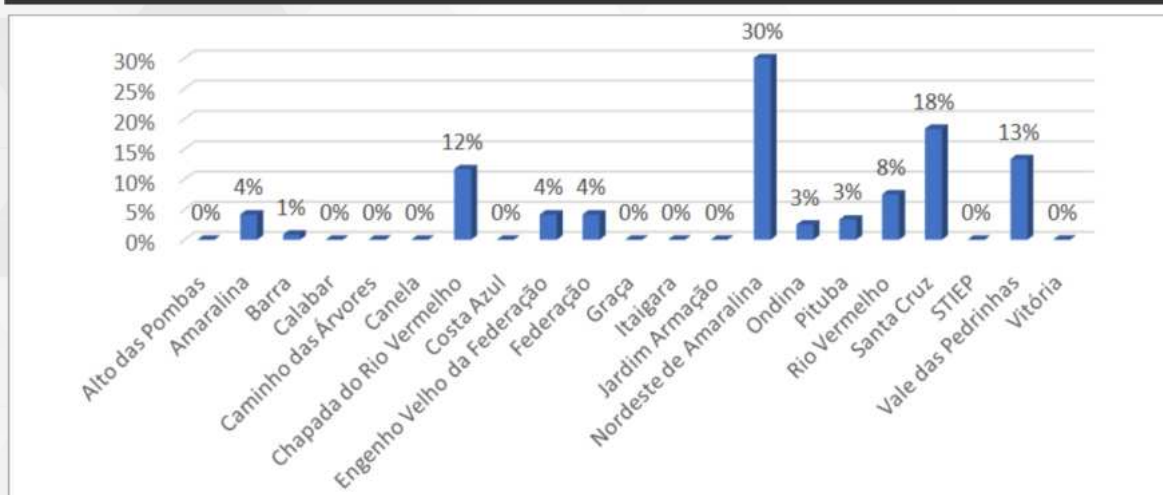


**Gráfico 3 – Nível de escolaridade**

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Os demais respondentes têm ensino fundamental incompleto (22,5%), ensino médio incompleto (10,8%), superior completo (9,2%), superior incompleto (5,8%) e ensino fundamental completo (3,3%). As opções “mestrado” e “doutorado” não obtiveram respostas, e (1,7%) dos respondentes não eram alfabetizados.

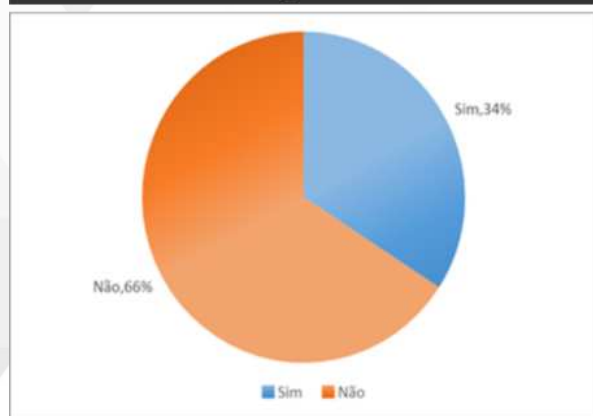
No Gráfico 4 está representada a distribuição dos respondentes nos 21 bairros que compõem a região estudada.

**Gráfico 4 – Bairros da região**

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

A maioria dos respondentes são moradores do bairro Nordeste de Amaralina (30%), seguido dos bairros Santa Cruz (18%), Vale das Pedrinhas (13%), Chapada do Rio Vermelho (12%) e Rio Vermelho (8%). Os bairros Amaralina, Engenho Velho da Federação e Federação ficaram com 4% cada. Já os bairros da Ondina e Pituba tiveram 3% dos respondentes cada, Barra abriga 1% e os bairros Alto das Pombas, Calabar, Caminho das Árvores, Canela, Costa Azul, Graça, Itaigara, Jardim Armação, Stiep e Vitória não receberam nenhuma resposta.

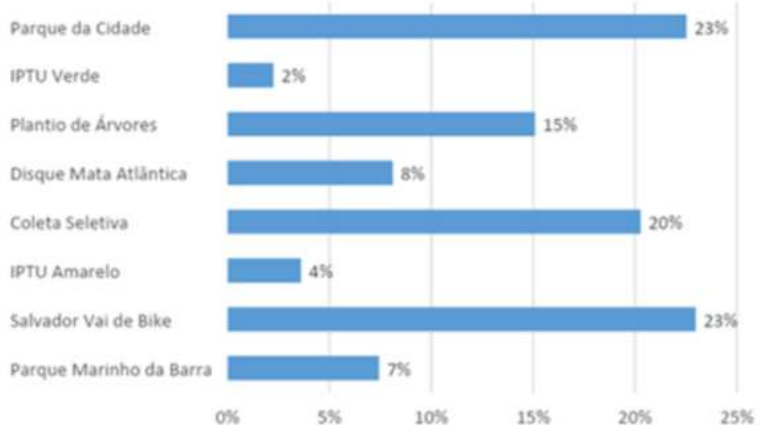
No segundo bloco do questionário foram incluídas perguntas para analisar a percepção dos moradores quanto às estratégias de sustentabilidade adotadas na região. No Gráfico 5 é possível verificar as respostas às questões que buscaram identificar se os moradores já tinham ouvido falar do Programa Salvador 360: 66% dos moradores responderam não ter ouvido falar do programa e 34% afirmaram já ter ouvido falar do programa.

**Gráfico 5 – Programa Salvador 360**

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

No Gráfico 6 está representado o resultado da percepção dos moradores quanto às estratégias de sustentabilidade adotadas na região.

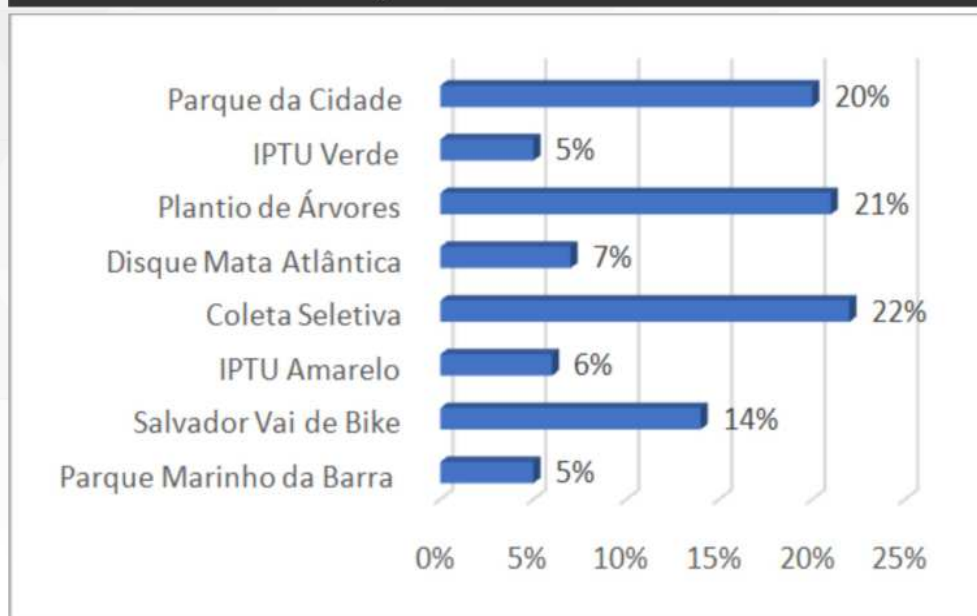
Ainda citando o Gráfico 6, 23% dos moradores perceberam a reforma do Parque da Cidade; outros 23% perceberam a estratégia Salvador Vai de Bike, com a construção das ciclovias; 20%, a coleta seletiva; 15%, o plantio de árvores; 8% perceberam o Disque Mata Atlântica; 7%, o Parque Marinho da Barra; 4%, o desconto no IPTU Amarelo; e 2%, o IPTU Verde. A partir desse re-

**Gráfico 6 – Estratégias de sustentabilidade percebidas**

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

sultado, o pressuposto 1 (P1) passa a ser validado, já que 23% pode ser considerado um resultado abaixo do esperado, pois nem a metade dos moradores percebem sequer as estratégias mais aparentes. Sendo assim, os moradores têm uma baixa percepção das estratégias de sustentabilidade adotadas pela prefeitura na região.

O Gráfico 7 apresenta os resultados referentes às três estratégias de sustentabilidade consideradas mais importantes para a cidade na percepção dos moradores.

**Gráfico 7 – Estratégias consideradas mais importantes pelos moradores**

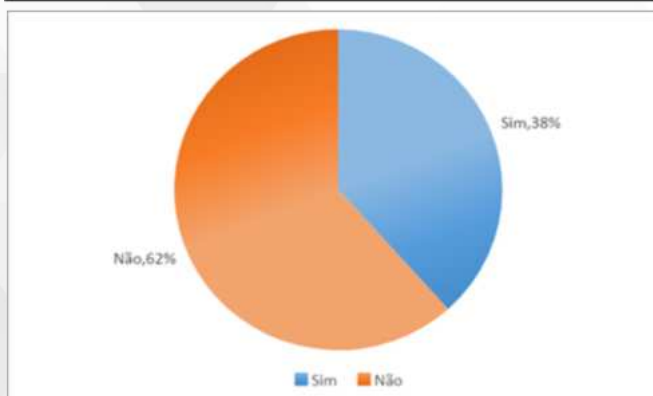
Fonte: Dados da pesquisa (2019)



A pesquisa revelou que 22% dos moradores atribuem importância à coleta seletiva de materiais recicláveis nos pontos de entrega voluntária. Sobre as outras opções, 21% dos respondentes indicaram que o plantio de árvores pela prefeitura é a segunda estratégia de sustentabilidade mais importante, e 20% consideraram que a reforma do Parque da Cidade é a terceira estratégia mais importante.

A pergunta 8 apresentada no questionário permitia aos moradores sugerir novas estratégias de sustentabilidade que a PMS possa vir a adotar e que não são contempladas no Programa Salvador 360. Dos 120 respondentes, 62% disseram não ter nenhuma sugestão, já 38% apresentaram sugestões de melhorias para as estratégias que estão em execução na cidade (Gráfico 8).

**Gráfico 8 – Sugestão dos moradores para novas estratégias de sustentabilidade**



Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Para analisar o discurso dos moradores quanto às respostas para a pergunta de número 8 do questionário, que busca saber quais são as estratégias de sustentabilidade que os respondentes consideram que poderiam ser adotadas pela PMS e que não estão contempladas no Programa Salvador 360, foi utilizada uma nuvem de palavras ou nuvem de tags (Figura

4), que permite visualizar os assuntos relacionados ao tema da pesquisa com palavras-chave que frequentemente aparecem em um texto. As respostas apresentadas são sugestões de melhorias para as estratégias de sustentabilidade percebidas e executadas nos bairros da região estudada.

**Figura 4 – Nuvem de palavras com respostas dos moradores**



Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Na interpretação da nuvem de palavras, quanto maior e mais clara for a palavra, maior será a pontuação. Quanto menor e mais escura a palavra, menor foi a sua pontuação. Esta visualização não mostra a pontuação, apenas apresenta visualmente, de forma intuitiva, quais palavras foram mais relevantes na produção textual do estudo (LOVATO, 2015).

As sugestões de melhorias estão ligadas a diferentes áreas da administração pública e às estratégias de sustentabilidade do Programa Salvador 360 percebidas pelos moradores. Em relação às questões ligadas ao meio ambiente, os respondentes acreditam que a cidade precisa de uma política de conscientização da população, com educação ambiental nas escolas ou através de palestras e ações nos bairros. Segundo essa mesma linha de interpretação do contexto atual da cidade, o coordenador do Grudeam acredita que

a educação ambiental deve ser ensinada nas escolas seguindo a Lei nº 12.056/2011, da Política Estadual de Educação Ambiental. Nós do Grudeam já enviamos ao Ministério Público um ofício questionando o cumprimento da lei nas escolas. Estamos acompanhando a movimentação e os pareceres do documento enviado. (Entrevista 2)

Por sua vez, o secretário da Secis acredita que “a sociedade civil organizada tem um papel muito importante, seja nesse processo de engajamento, de fiscalização, de colaboração; acho que tem várias funções” (Entrevista 1).

A limpeza das praias também foi um ponto citado pelos respondentes. Com os eventos ocorridos em outubro de 2019, quando as praias de Salvador receberam uma alta quantidade de petróleo levado pelas ondas até a areia, moradores, pescadores e pessoas que tiram seu sustento do mar sofreram danos e prejuízos. Sobre isso, alguns respondentes sugeriram um foco maior nas praias, principalmente após identificar as manchas de petróleo no litoral.

As outras sugestões de melhorias são: a conservação do meio ambiente, o uso de espaços abandonados para a agricultura urbana, colocar mais lixeiras nas ruas, proibir o uso de sacos-

plásticos nos mercados, divulgar e explicar melhor para a sociedade os descontos do IPTU verde e IPTU amarelo. Sobre o uso da energia solar, foi sugerido o uso de placas solares nos postes de iluminação das ruas, para que a cobrança seja retirada do bolso da população.

A coleta seletiva foi uma das estratégias da PMS que mais recebeu sugestões de melhoria. Os respondentes acreditam que essa iniciativa é de fundamental importância para a cidade, e dizem que cada bairro deveria ter um ponto de entrega da coleta, para reduzir a distância do ponto de entrega atual, que fica localizado no Itaigara, tornando, assim, a coleta acessível para todos. Para alguns respondentes, a coleta seletiva não é eficiente, já que na passagem do caminhão de lixo pelas ruas dos bairros todos os materiais são misturados. Com percepção bem próxima, o coordenador-geral do Grudeam afirma:

Em Salvador não existe coleta seletiva, já que o morador pode realizar a separação do lixo em casa, mas o lixo será colocado junto com os demais no momento da coleta realizada pelo caminhão. O trabalho realizado pela Limpurb [Empresa de Limpeza Urbana de Salvador] com as cooperativas poderia ser ampliado. (Entrevista 2)

Outra estratégia que recebeu grande destaque foi o plantio de árvores, e na maioria das vezes em que foi escolhida estava acompanhada de comentários associados ao desmatamento e às queimadas que estavam em evidência nos meios de comunicação, além de muitos respondentes destacarem que o plantio deveria ser intensificado, pois, com a construção do BRT em um dos bairros da região pesquisada, acredita-se que muitas árvores foram derrubadas. Além disso, consideram que o plantio realizado atualmente pela PMS não atende às necessidades da cidade.

Na área de mobilidade, os respondentes acreditam que a ampliação das ciclovias seria importante para melhorar o deslocamento dos moradores na região. Respondentes acreditam que a mobilidade na área ficaria melhor se ocorrer a expansão do metrô e do BRT para outros pontos da cidade. Sobre as ciclovias, o secretária da Secis disse que:



Sempre pode melhorar tudo, né. As ciclovias você pode melhorar a conexão delas, porque às vezes ela acaba em um ponto, precisa se conectar. Acho que tem muitas áreas ainda que podem ser reclassificadas e revitalizadas nessa região. (Entrevista 1)

Na área de infraestrutura, as pessoas acreditam que é importante reformar as praças para o lazer dos moradores e desenvolver mais a acessibilidade na cidade. Respondentes sugeriram incentivar o uso de zonas históricas abandonadas para promover cultura; outros pedem melhor segurança, saúde, uma cidade mais igualitária e melhorias no saneamento básico.

Os trechos das duas entrevistas ilustram a percepção do secretário da Secis e do coordenador-geral do Grudeam. Na percepção do secretário, acerca das estratégias de sustentabilidade que ainda podem ser adotadas pela PMS:

A gente tem que trabalhar muito dois pontos, principalmente. A gente está falando de uma agenda global, que é a agenda climática; em Salvador tem o inventário de emissões, [e] o que mais emite na cidade é o transporte, 74%, então a gente precisa focar na redução das emissões de transporte. E, por outro lado, trabalhar melhor a agenda de resíduos, por mais incentivo à produção de que [...] é uma coisa que não avançou como gostaria. Acho que esses são dois pontos principais. (Entrevista 1)

Já na percepção do coordenador-geral do Grudeam, as estratégias de sustentabilidade

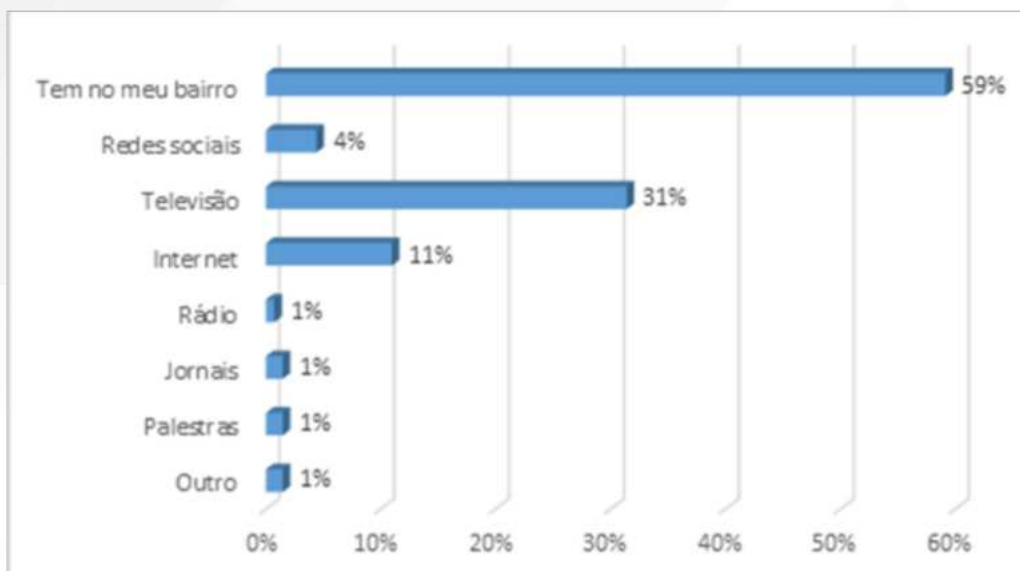
que ainda podem ser adotadas pela PMS são:

Elaborar o zoneamento socioeconômico e ambiental para as áreas onde existe vegetação. Cumprir as legislações ambientais vigentes. Aplicar metodologias para proteger o meio ambiente, fiscalização permanente, monitoramento socioambiental para prevenir a degradação implantando unidades de conservação nas áreas de interesses biológicos e de ecoturismo, belezas naturais, nascentes, protegendo as florestas naturais e biodiversidade. (Entrevista 2)

A partir das informações concedidas pelos moradores, pelo secretário da Secis e pelo coordenador da ONG, as estratégias de sustentabilidade adotadas na região pelo Programa Salvador 360 ainda possuem pontos importantes de melhorias, já que elas fazem parte do planejamento estratégico e da estratégia de resiliência da cidade. Os moradores podem ser mais participativos, seja através das lideranças comunitárias ou pela presença da sociedade civil organizada na elaboração, implementação e fiscalização das estratégias, pois, assim, a gestão local terá um retorno quanto à efetividade dessas ações.

Para responder à pergunta que finaliza o questionário e o segundo bloco de perguntas sobre a percepção dos moradores quanto às estratégias de sustentabilidade adotadas na região, os moradores indicaram através de qual meio eles identificam as estratégias (Gráfico 9).

**Gráfico 9 – Meio de identificação das estratégias de sustentabilidade**



Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Quando perguntados por qual meio identificam as estratégias de sustentabilidade, 59% dos moradores responderam que observam as estratégias no bairro onde moram; 31% identificam por meio da televisão; 11% através da internet, considerando os portais de notícias; 4% pelas redes sociais, sendo nesse item considerados o Instagram e o Facebook; 1% dos respondentes informaram que percebem as estratégias pelo rádio; 1% pelos jornais; e 1% por meio de palestras. Na opção “outros”, 1% dos respondentes informaram que percebem as estratégias por meio de outdoors.

A partir da resposta da maioria dos respondentes, de que 59% percebem e identificam as estratégias adotadas na região ao transitar pelo bairro, confirma-se o que foi dito por Moreira (2004 apud SANTOS; BARBOSA; SOUZA, 2015) no referencial teórico, de que a percepção é a organização de estímulos sensoriais transformados em experiência por meio de objetos que são percebidos através dos sentidos e ao nosso redor, tornando-se visível à nossa consciência.

A televisão, um dos meios de identificação apresentados, ocupa a segunda posição, com 31% das respostas, tornando-se um importante meio de transmissão de informações para que a população esteja atenta ao que acontece na cidade e no mundo.

Segundo Crespo (1992 apud LIMA, 2003), existem aspectos positivos e negativos na aplicação da mídia como instrumento de alteração da percepção das pessoas. Para o autor, o aspecto positivo é a capacidade de a mídia apresentar questões ambientais de forma rápida e dinâmica para uma parte significativa da sociedade. Com ampla divulgação do tema e fixação da problemática, pode gerar novas demandas por parte da sociedade; assim, a mídia irá melhorar e ampliar seu conteúdo sobre as questões ambientais. De aspecto negativo, pode-se destacar que os meios de comunicação, em geral, podem seguir a lógica de algumas empresas, de lucro/capital, tendo suas informações controladas por esses grupos com interesses econômicos e políticos, e não interessados na divulgação de ideias ou na democratização dos temas que não interferem em suas ações.

Atualmente, a problemática ambiental tem sido um dos temas mais explorados pela mídia, além das discussões do governo. Esse interesse no assunto pode ser considerado pelo amplo reconhecimento da crise por que passa o meio ambiente, por consequência da exploração indiscriminada e da ação humana na natureza, além dos efeitos das práticas empresariais e do comportamento dos consumidores (BEDANTE; SLONGO, 2006 apud SILVA et al., 2016). Segundo Tonet e Melo (2014), na atualidade a mídia tem estado presente no nosso cotidiano, sendo um instrumento que verdadeiramente manipula e domina o social e o cultural. Os autores afirmam que as informações recebidas principalmente pela televisão têm forte influência nos hábitos e costumes da população, e que a mídia pode manipular ditando regras e também formando opinião.

Para Martinez (1999 apud TONET; MELO, 2014), os meios de comunicação têm como função influenciar os seus receptores, sendo maior sua influência sobre aquele que não tem acesso às ferramentas para sua análise. Conforme Ciarelli e Avila (2009), por meio da divulgação de notícias, a mídia se torna uma das principais fontes de acesso à informação. De acordo com o Programa Nacional de Educação Ambiental (BRASIL, 2005), em um dos seus objetivos, os meios de comunicação em massa devem promover campanhas de educação ambiental, assim sendo ativos colaboradores na disseminação das informações e práticas educativas pertinentes ao meio ambiente. Para Sulaiman (2011), o papel educativo da mídia sobre a problemática ambiental é evidente, mas é necessário analisar as estratégias abordadas e seus conteúdos também.

A partir da análise e da apresentação dos resultados e conceitos, o pressuposto 2 (P2), sobre a influência da mídia na percepção dos moradores, pode ser validado como verdadeiro, sendo a mídia um dos meios de identificação pelo qual os moradores percebem as estratégias de sustentabilidade. Este mesmo resultado permite uma outra análise, pois os moradores, em sua maioria (59%), identificam as estratégias por meio da observação da ação adotada ou executada no bairro onde vivem,



mas 66% dos respondentes nunca ouviram falar do Programa Salvador 360, permitindo concluir que eles não atribuem as estratégias de sustentabilidade percebidas como parte de um programa específico para o desenvolvimento sustentável da cidade.

A baixa percepção (23%) que os moradores têm acerca das estratégias de sustentabilidade adotadas na região permite a análise de que eles pouco percebem as estratégias, mas identificam ações que acontecem nos bairros da região sem as atribuir ao Programa Salvador 360, por nunca terem ouvido falar dele. Com essas informações, a gestão pública local pode pensar em melhores formas de mobilizar e conscientizar a população para contribuir com o desenvolvimento urbano sustentável de Salvador. É preciso utilizar os meios de identificação observados para promover as práticas sustentáveis por meio de cursos, palestras, eventos e outras formas de educação ambiental e conscientização, para que os moradores possam melhor entender as ações que estão sendo adotadas no seu entorno, pois, no atual contexto, esta mobilização não está alcançando o resultado esperado, prejudicando o avanço da cidade para o desenvolvimento sustentável.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante dos desafios que as cidades ainda precisam enfrentar para alcançar o desenvolvimento sustentável urbano, faz-se necessária a participação e o engajamento de diferentes atores e partes interessadas no processo de planejamento da cidade. A participação popular é essencial para aproximar cidadãos e Administração Pública, diminuindo as barreiras entre o Estado e a sociedade e orientando de forma estratégica a gestão pública, a qual é fundamental nesse processo de construção de uma cidade sustentável, já que é responsável por traçar os caminhos que o município deve trilhar em seu futuro, mas também tem uma importante função de estimular e mobilizar a participação da população no enfrentamento dos desafios.

As cidades estão sofrendo as consequências das rápidas transformações na urbanização

e do crescimento populacional. Reconhecer pontos estratégicos de melhorias pode favorecer-las no alcance do desenvolvimento sustentável. Utilizar a mídia e eventos locais para divulgar aos habitantes quais são as necessidades da cidade e quais soluções os gestores públicos planejam para o seu desenvolvimento ordenado permite à população opinar e decidir de forma conjunta.

O objetivo principal deste trabalho foi analisar a percepção dos moradores da região Barra/Pituba acerca das estratégias de sustentabilidade adotadas pela prefeitura municipal no Programa Salvador 360, e o resultado evidencia que os moradores têm baixa percepção das estratégias de sustentabilidades apresentadas.

Dentre as limitações deste trabalho se pode mencionar a dificuldade de entrevistar o subprefeito da região administrativa pesquisada, já que analisar a percepção dele como gestor que articula a mobilização dos moradores acerca das estratégias de sustentabilidade adotadas pela PMS nos bairros é de fundamental importância para entender como se relaciona a gestão municipal e a população. Foram realizadas várias tentativas e em nenhuma delas se obteve êxito, recebendo-se a informação de que o subprefeito estava participando de cursos e de atividades externas.

Para trabalhos futuros, a sugestão é aplicar esta pesquisa a outras regiões administrativas da cidade, além de se realizar estudos mais específicos, como o alcance do ODS 11 na agenda local, ou explorar estratégias e melhorias apresentadas pela população, pela ONG e pelo secretário da Secis, possibilitando o avanço de Salvador para tornar-se uma cidade mais sustentável.

O Relatório Luz da Agenda 2030, elaborado pelo Grupo de Trabalho da Sociedade Civil para Agenda 2030 e divulgado em 2019, apresenta como resultado o afastamento do Brasil de um futuro sustentável, exigindo uma forte atuação das instituições de fiscalização nacional, alinhando os governos locais e o parlamento aos ODS. O relatório ainda traz informações quanto ao posicionamento da administração pública federal, que tem colocado

em risco o alcance das metas estabelecidas na Agenda 2030.

Outro ponto para aplicar num estudo futuro seria o uso da escala *Likert* para medir e conhecer o nível de concordância, frequência e importância que os moradores atribuem às estratégias de sustentabilidade adotadas pela PMS. O questionário, como instrumento de coleta, pode ser usado numa escala com cinco níveis, permitindo uma mensuração mais ampla da percepção da população.

O trabalho realizado foi enriquecedor para o aprendizado e para a análise da percepção através das perguntas feitas à população por meio de questionário, que é uma ferramenta fundamental para a coleta de dados. Então, para estimular a conscientização da população, a PMS pode usar os meios observados de identificação das estratégias de sustentabilidade para promovê-las através da mobilização e da educação. Por isso, é crucial o apoio da gestão local para divulgar as estratégias de sustentabilidade.

## REFERÊNCIAS

- ACSELRAD, Henri. Discursos da sustentabilidade urbana. **Revista Brasileira de Estudos Urbanos e Regionais**, Campinas, n. 1, p. 79-90, 1999. Disponível em: <https://rbeur.anpur.org.br/rbeur/article/download/27/15>. Acesso em: 23 ago. 2019.
- AGENDA 21 BRASILEIRA: ações prioritárias / Comissão de Políticas de Desenvolvimento Sustentável e da Agenda 21 Nacional. 2. ed. Brasília : Ministério do Meio Ambiente, 2004. 158 p.
- ALMEIDA, Jalcione; PREMEBIDA, Adriano. Histórico, relevância e explorações ontológicas da questão ambiental. **Sociologias**, Porto Alegre, ano 16, n. 35, p. 14-33, 2014. Disponível em: <https://www.redalyc.org/pdf/868/86830164002.pdf>. Acesso em: 20 nov. 2019.
- ALMEIDA, Ricardo; SCATENA, Lúcia Marina; LUZ, Mário Sérgio da. Percepção ambiental e políticas públicas: dicotomia e desafios no desenvolvimento da cultura de sustentabilidade. **Ambiente e Sociedade**, São Paulo, v. 20, n. 1, p. 43-64, 2017. Disponível em: [http://www.scielo.br/pdf/asoc/v20n1/pt\\_1809-4422-asoc-20-01-00043.pdf](http://www.scielo.br/pdf/asoc/v20n1/pt_1809-4422-asoc-20-01-00043.pdf). Acesso em: 27 out. 2019.
- AUDINO, Vinicius. **Elaboração de um instrumento sobre a percepção ambiental da população urbana para a sustentabilidade de cidades**. 2017. Dissertação (Mestrado em Sustentabilidade Socioeconômica e Ambiental) – Universidade Federal de Ouro Preto, Ouro Preto, 2017. Disponível em: [https://www.repositorio.ufop.br/bitstream/123456789/8854/1/DISSER-TA%C3%87%C3%83O\\_Elabora%C3%A7%C3%A3oInstrumentoPercep%C3%A7%C3%A3o.pdf](https://www.repositorio.ufop.br/bitstream/123456789/8854/1/DISSER-TA%C3%87%C3%83O_Elabora%C3%A7%C3%A3oInstrumentoPercep%C3%A7%C3%A3o.pdf). Acesso em: 25 out. 2019.
- AZEVEDO Renato Ferreira Leitão; CORNACHIONE JUNIOR, Edgard Bruno. Ética profissional contábil: uma análise visual da percepção pública. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, Brasília, DF, v. 6, n. 1, p. 19-37, 2012. Disponível em: <https://www.repec.org.br/repec/article/view/237>. Acesso em: 29 out. 2019.
- BENTO, Sarah Corrêa et al. As novas diretrizes e a importância do planejamento urbano para o desenvolvimento de cidades sustentáveis. **Revista de Gestão Ambiental e Sustentabilidade**, São Paulo, v. 7, n. 3, p. 469-488, 2018. Disponível em: <http://www.revistageas.org.br/ojs/index.php/geas/article/view/1342>. Acesso em: 23 ago. 2019.
- BICHUETI, Roberto Schoproni et al. Cidades sustentáveis no contexto brasileiro: a importância do planejamento para o desenvolvimento urbano sustentável. In: ENCONTRO NACIONAL DE GESTÃO EMPRESARIAL E MEIO AMBIENTE, 19., 2017, São Paulo. **Anais [...]**. São Paulo: Engema, 2017. Disponível em: <http://engemausp.submissao.com.br/19/anais/arquivos/113.pdf>. Acesso em: 23 ago. 2019.
- BRANDLI, Luciana Londero et al. Gestão urbana no Rio Grande do Sul: perspectivas para a sustentabilidade. **Revista Eletrônica Sistemas & Gestão**, Niterói, v. 10, n. 3, p. 526-541, 2015. Disponível em: <http://www.revistasg.uff.br/index.php/sg/article/view/V10N3A14/SGV-10N3A14>. Acesso em: 3 out. 2019.
- BRASIL. Ministério do Meio Ambiente; Ministério da Educação. **Programa Nacional de Educação Ambiental**. 3. ed. Brasília, DF: MMA:



MEC, 2005. Disponível em: <[https://www.mma.gov.br/estruturas/educamb/\\_arquivos/pronea3.pdf](https://www.mma.gov.br/estruturas/educamb/_arquivos/pronea3.pdf)>. Acesso em: 1º set. 2019.

C40 CITIES. **Redes**. [S. l.], c2019. Disponível em: <https://www.c40.org/networks>. Acesso em: 7 nov. 2019.

CHANG, Daniel Lage. **CSBC: uma estratégia para promover cidades sustentáveis**. 2018. Dissertação (Mestrado em Engenharia e Gestão do Conhecimento) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2018. Disponível em: <https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/194706/PEG0552-D.pdf?sequence=-1&isAllowed=y>. Acesso em: 20 ago. 2019.

CIARELLI, Gustavo; AVILA, Marcos. A influência da mídia e da heurística da disponibilidade na percepção da realidade: um estudo experimental. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 43, n. 3, p. 541-562, 2009. Disponível em: <http://www.scielo.br/pdf/rap/v43n3/02.pdf>. Acesso em: 27 out. 2019.

COSTA, Carlos Rafael Röhrig da et al. A inserção da sustentabilidade no planejamento urbano: uma análise das estratégias da gestão municipal nos planos diretores das capitais da região Sul. In: ENCONTRO NACIONAL DE GESTÃO EMPRESARIAL E MEIO AMBIENTE, 20., 2018, São Paulo. **Anais [...]**. São Paulo: Engema, 2018. Disponível em: <http://engemausp.submissao.com.br/20/anais/arquivos/295.pdf>. Acesso em: 23 ago. 2019.

DANTAS, Gisane Tourinho. IPTU verde e o direito à cidade sustentável. **Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal da Bahia**, Salvador, v. 24, n. 26, p. 328-381, 2014. Disponível em: <https://portalseer.ufba.br/index.php/rppgd/article/view/11934/9426>. Acesso em: 3 out. 2019.

GEHL, Jan. **Cidades para pessoas**. 2. ed. São Paulo: Perspectiva, 2013. Disponível em: <https://archive.org/details/LivroCidadeParaPessoasJanGehl/page/n9>. Acesso em: 4 ago. 2019.

GOES, Gustavo Antikeira; MORALES, Angélica Gois. Gestão pública e sustentabilidade: desafios, ações e possibilidades. **Periódico Eletrônico Fórum Ambiental da Alta Paulis-**

**ta**, Tupã, v. 9, n. 4, p. 199-212, 2013. Disponível em: [https://www.amigosdanatureza.org.br/publicacoes/index.php/forum\\_ambiental/article/view/623](https://www.amigosdanatureza.org.br/publicacoes/index.php/forum_ambiental/article/view/623). Acesso em: 30 nov. 2019.

GOMES, Daniela; ZAMBAM, Neuro José. Sustentabilidade do espaço urbano: novas tecnologias e políticas públicas urbanístico-ambientais. **Revista de Direito da Cidade**, Rio de Janeiro, v. 10, n. 1, p. 310-334, 2018. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rdc/article/view/29866/23349>. Acesso em: 3 out. 2019.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Salvador: panorama**. [Brasília, DF]: IBGE, c2017. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/ba/salvador/panorama>. Acesso em: 3 out. 2019.

IPTU AMARELO. **O que é?** Salvador: Prefeitura Municipal de Salvador, [2019]. Disponível em: <http://www.iptuamarelo.salvador.ba.gov.br/#what-is>. Acesso em: 29 out. 2019.

IPTU VERDE. **O que é o programa**. Salvador: Prefeitura Municipal de Salvador, c2014. Disponível em: <http://iptuverde.salvador.ba.gov.br/>. Acesso em: 29 out. 2019.

LEITE, Carlos; AWAD, Juliana di Cesare Marques. **Cidades sustentáveis, cidades inteligentes: desenvolvimento sustentável num planeta urbano**. Porto Alegre: Bookman, 2012.

LIMA, Roberto Teixeira de. **Percepção ambiental e participação pública na gestão dos recursos hídricos: perfil dos moradores da cidade de São Carlos, SP (Bacia Hidrográfica do Rio do Monjolinho)**. 2003. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Ambiental) – Escola de Engenharia de São Carlos, Universidade de São Paulo, São Carlos, 2003. Disponível em: [https://teses.usp.br/teses/disponiveis/18/18139/tde-26032004-102050/publico/DISSSERT\\_LIMA\\_2003.pdf](https://teses.usp.br/teses/disponiveis/18/18139/tde-26032004-102050/publico/DISSSERT_LIMA_2003.pdf). Acesso em: 20 ago. 2019.

LOVATO, Gustavo. **Aplicação da mineração de textos na análise de produções textuais**. 2015. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciência da Computação) – Universidade de Caxias do Sul, Caxias do Sul, 2015. Disponível em: <https://repositorio.ucs.br/xmlui/bitstream/handle/11338/1516/TCC%20Gustavo%20>

Lovato.pdf?sequence=1&isAllowed=y. Acesso em: 19 nov. 2019.

MOVIMENTO SALVADOR VAI DE BIKE. **Ações.** Salvador: Prefeitura Municipal de Salvador, c2019. Disponível em: <http://www.salvador-vaidebike.salvador.ba.gov.br/index.php/acoes>. Acesso em: 29 out. 2019.

NAÇÕES UNIDAS; BRASIL. Ministério das Relações Exteriores. **Transformando nosso mundo:** a Agenda 2030 para o Desenvolvimento Sustentável. Brasília, DF: Unic Rio: CGDES, 2016. Disponível em: <https://www.undp.org/content/dam/brazil/docs/agenda2030/undp-br-Agenda2030-completo-pt-br-2016.pdf> Acesso em: 7 nov. 2019.

NAÇÕES UNIDAS NO BRASIL. **Glossário de termos do Objetivo de Desenvolvimento Sustentável 11:** tornar as cidades e os assentamentos humanos inclusivos, seguros, resilientes e sustentáveis. [Brasília, DF]: ONUBR, 2015. Disponível em: [http://www.crianca.mppr.mp.br/arquivos/File/publi/ods/glossario\\_ods\\_11.pdf](http://www.crianca.mppr.mp.br/arquivos/File/publi/ods/glossario_ods_11.pdf). Acesso em: 7 nov. 2019.

OTT, Carla. **Gestão pública e políticas urbanas para cidades sustentáveis:** a ética da legislação no meio urbano aplicada às cidades com até 50.000 habitantes. 2004. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2004. Disponível em: <https://repositorio.ufsc.br/xmlui/bitstream/handle/123456789/86921/224301.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 20 ago. 2019.

PARQUE DA CIDADE. **Sobre o parque.** Salvador: Prefeitura de Salvador, [2019]. Disponível em: <http://parquedacidade.salvador.ba.gov.br/index.php/sobre-o-parque>. Acesso em: 29 out. 2019.

PROGRAMA cidades sustentáveis.[S. l.]: Rede Nossa São Paulo, [20--]. Disponível em: [https://www.kas.de/c/document\\_library/get\\_file?uuid=aca70fa1-bec8-7fdc-d6b3-ea9e00a-86f32&groupId=265553](https://www.kas.de/c/document_library/get_file?uuid=aca70fa1-bec8-7fdc-d6b3-ea9e00a-86f32&groupId=265553). Acesso em: 7 jul. 2019.

PROGRAMA DAS NAÇÕES UNIDAS PARA OS ASSENTAMENTOS HUMANOS; COLAB. **Consulta cidades sustentáveis:** relatório de resultados da percepção de quase 10.000 brasilei-

ros sobre o desenvolvimento sustentável nas cidades: outubro de 2018 a fevereiro de 2019. Nairobi: ONU-Habitat: Colab, 2019. Disponível em: [https://unhabitat.org/sites/default/files/2019/08/livro\\_cidades\\_sustentaveis\\_-\\_completo\\_0.pdf](https://unhabitat.org/sites/default/files/2019/08/livro_cidades_sustentaveis_-_completo_0.pdf). Acesso em: 20 ago. 2019.

RAMOS, Fernando Maciel et al. Percepção pública do profissional de auditoria interna e externa. **Pensar Contábil.** v. 20, n. 72, p. 40-59, 2018. Disponível em: <http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/pensar-contabil/article/viewFile/3369/2594> Acesso em 03 out. 2019.

RELATÓRIO LUZ DA AGENDA 2030. **III Relatório Luz da Sociedade Civil da Agenda 2030 de Desenvolvimento Sustentável.** Grupo de Trabalho da Sociedade Civil para a Agenda 2030. Disponível em [https://brasilnaagenda2030.files.wordpress.com/2019/09/relatorio\\_luz\\_portugues\\_19\\_final\\_v2\\_download.pdf](https://brasilnaagenda2030.files.wordpress.com/2019/09/relatorio_luz_portugues_19_final_v2_download.pdf). Acesso em 02 dez. 2021

REVISTA SALVADOR NO CLIMA. Salvador: Prefeitura Municipal de Salvador, ago. 2019. Edição única. Disponível em: [http://salvador.ba.gov.br/A\\_Revista\\_PMS\\_Jun\\_2019\\_Digital\\_AF.pdf](http://salvador.ba.gov.br/A_Revista_PMS_Jun_2019_Digital_AF.pdf). Acesso em: 1º set. 2019.

RODRIGUES, Mariana Lima et al. A percepção ambiental como instrumento de apoio na gestão e na formulação de políticas públicas ambientais. **Saúde e Sociedade**, São Paulo, v. 21, p. 96-110, 2012. Suplemento 3. Disponível em: <http://www.scielo.br/pdf/sausoc/v21s3/09.pdf>. Acesso em: 25 out. 2019.

ROGERS, Richard. Prólogo de Richard Rogers. In: GEHL, Jan. **Cidades para pessoas.** 2. ed. São Paulo: Perspectiva, 2013. p. XI. Disponível em: <https://archive.org/details/LivroCidadeParaPessoasJanGehl/page/n9>. Acesso em: 4 ago. 2019.

ROGERS, Richard; GUMUCHDJIAN, Philip. **Cidades para um pequeno planeta.** São Paulo: Editorial Gustavo Gili, 2013. Disponível em: <https://arquiteturapassiva.files.wordpress.com/2015/09/cidades-para-um-pequeno-planet.pdf>. Acesso em: 23 ago. 2019.

RONCONI, Luciana Francisco de Abreu; DEBETIR, Emiliana; MATTIA, Clénia de. Conselhos ges-



tores de políticas públicas: potenciais espaços para a coprodução dos serviços públicos. **Contabilidade, Gestão e Governança**, Brasília, DF, v. 14, n. 3, p. 46-59, 2011. Disponível em: <http://www.spell.org.br/documentos/ver/8387/con-selhos-gestores-de-politicas-publicas--potenciais-espacos-para-a-coproducao-dos-servi-cos-publicos>. Acesso em: 25 out. 2019.

ROOS, Alana; BECKER, Elsbeth Leia Spode. Educação ambiental e sustentabilidade. **Revista Eletrônica em Gestão, Educação e Tecnologia Ambiental**, Santa Maria, v. 5, n. 5, p. 857-866, 2012. Disponível em: <https://periodicos.ufsm.br/reget/article/viewFile/4259/3035>. Acesso em: 25 nov. 2019.

SALVADOR. **Planejamento estratégico 2013-2016**: Salvador, construindo um novo futuro. Salvador: Prefeitura de Salvador, [2013?]. Disponível em: [http://www.planejamentoestrategico.salvador.ba.gov.br/imagens/Planejamento\\_Completo.pdf](http://www.planejamentoestrategico.salvador.ba.gov.br/imagens/Planejamento_Completo.pdf). Acesso em: 3 jul. 2019.

SALVADOR. **Lei n. 9.069/2016**. Dispõe sobre o Plano Diretor de Desenvolvimento Urbano do Município de Salvador – PDDU 2016 e dá outras providências. Disponível em <https://leismunicipais.com.br/a/ba/s/salvador/lei-ordinaria/2016/906/9069/lei-ordinaria-n-9069-2016-dispoe-sobre-o-plano-diretor-de-desenvolvimento-urbano-do-municipio-de-salvador-pddu-2016-e-da-outras-providencias>. Acesso em 02 dez. 2021.

SALVADOR. **Planejamento estratégico 2017-2020**: Salvador, uma nova cidade para um novo tempo. Salvador: Prefeitura de Salvador, [2017?]. Disponível em: [http://www.salvador.ba.gov.br/images/PDF/arquivo\\_planejamento.pdf](http://www.salvador.ba.gov.br/images/PDF/arquivo_planejamento.pdf). Acesso em: 3 jul. 2019.

SALVADOR. Salvador 360 já entregou mais de 100 ações em menos de um ano. **Secretaria de Comunicação**, Salvador, 9 abr. 2018. Disponível em: <http://www.comunicacao.salvador.ba.gov.br/index.php/todas-as-noticias-4/51804-salvador-360-ja-entregou-mais-de-100-acoes-em-menos-de-um-ano>. Acesso em: 21 ago. 2019.

SALVADOR. Decreto nº 30.953, de 12 de abril de 2019. Cria e delimita o Parque Natural Municipal Marinho da Barra e dá ou-

tras providências. Diário Oficial de Salvador: Salvador, 13 abr. 2019. Disponível em: [https://leismunicipais.com.br/a1/ba/s/salvador/decreto/2019/3096/30953/oes\\_pde/2014/2014\\_uenp\\_geo\\_artigo\\_elaine\\_regina\\_costa.pdf](https://leismunicipais.com.br/a1/ba/s/salvador/decreto/2019/3096/30953/oes_pde/2014/2014_uenp_geo_artigo_elaine_regina_costa.pdf). Acesso em: 3 out. 2019.

SALVADOR 360. Salvador: Prefeitura de Salvador, 2017. Disponível em: <http://360.salvador.ba.gov.br/>. Acesso em: 29 out. 2019.

SALVADOR RESILIENTE. Salvador: Cogel, 2019. Disponível em: <http://salvadorresiliente.salvador.ba.gov.br/>. Acesso em: 29 out. 2019.

SANTOS, Franco Porto dos; BARBOSA E SOUZA, Lucas. Estudo da percepção da qualidade ambiental por meio do método fenomenológico. **Revista Mercator**, Fortaleza, v. 14, n. 2, p. 57-74, 2015. Disponível em: <http://www.scielo.br/pdf/mercator/v14n2/1984-2201-mercator-14-02-0057.pdf>. Acesso em: 27 out. 2019.

SCHNEIDER, Evania. **Gestão ambiental municipal**: estudo de caso na Administração Municipal de Teutônia. 2001. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2001. Disponível em: <https://lume.ufrgs.br/handle/10183/2134>. Acesso em: 29 out. 2019.

SILVA, Daniel Dejalmiro Medeiros da et al. A população da cidade de São Gabriel, RS e o grau de satisfação em relação à qualidade ambiental urbana. **Ciência e Natura**, Santa Maria, v. 38, n. 2, p. 847-861, 2016. Disponível em: <https://periodicos.ufsm.br/cienciaenatura/article/view/21871/pdf>. Acesso em: 29 out. 2019.

SILVA, Solange Teles da. Políticas públicas e estratégias de sustentabilidade urbana. **Hiléia: Revista de Direito Ambiental da Amazônia**, Manaus, n. 1, p. 127-145, 2003. Disponível em: [http://www.rcc.gov.pt/SiteCollectionDocuments/SolangeTeles\\_Politicas-Pub-Sustentabilidade.pdf](http://www.rcc.gov.pt/SiteCollectionDocuments/SolangeTeles_Politicas-Pub-Sustentabilidade.pdf). Acesso em: 3 out. 2019.

SOUZA E SILVA, Lúcia.; TRAVASSOS, Luciana. Problemas ambientais urbanos: desafios para a elaboração de políticas públicas integradas. **Cadernos Metrópole**, n. 19, p. 27-40, set. 2008. Disponível em: <http://revistas.pucsp.br/index.php/metropole/article/viewFile/8708/6459>. Acesso em: 07 nov. 2019.

SULAIMAN, Samia Nascimento. Educação ambiental, sustentabilidade e ciência: o papel da mídia na difusão de conhecimentos científicos. **Ciência & Educação**, São Paulo, v. 17, n. 3, p. 645-648, 2011. Disponível em: <http://www.scielo.br/pdf/ciedu/v17n3/a08v17n3>. Acesso em: 3 out. 2019.

TONET, Elaine Regina Costa; MELO, Aécio Rodrigues de. A globalização e a influência da mídia na sociedade. In: PARANÁ. Secretaria de Estado da Educação. **Os desafios da escola pública paranaense na perspectiva do professor PDE**: 2014: artigos. Curitiba: Seed, 2016. v. 1, p. 1-15. Disponível em: [http://www.diaadiaeducacao.pr.gov.br/portals/cadernos-pde/pdebusca/producoes\\_pde/2014/2014\\_uenp\\_geo\\_artigo\\_elaine\\_regina\\_costa.pdf](http://www.diaadiaeducacao.pr.gov.br/portals/cadernos-pde/pdebusca/producoes_pde/2014/2014_uenp_geo_artigo_elaine_regina_costa.pdf). Acesso em: 3 out. 2019.

UNITED NATIONS. **World urbanization prospects**: revision 2018. New York: UN, 2018. Disponível em: <https://population.un.org/wup/Publications/Files/WUP2018-Report.pdf>. Acesso em: 23 ago. 2019.

VIEIRA, Juliana de Souza Reis. Cidades sustentáveis. **Revista de Direito da Cidade**, Rio de Janeiro, v. 4, n. 2, p. 1-39, 2012. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rdc/article/view/9710/7609>. Acesso em: 23 ago. 2019.

TONET, Elaine Regina Costa; MELO, Aécio Rodrigues de. A globalização e a influência da mídia na sociedade. In: PARANÁ. Secretaria de Estado da Educação. **Os desafios da escola pública paranaense na perspectiva do professor PDE**: 2014: artigos. Curitiba: Seed, 2016. v. 1, p. 1-15. Disponível em: [http://www.diaadiaeducacao.pr.gov.br/portals/cadernos-pde/pdebusca/producoes\\_pde/2014/2014\\_uenp\\_geo\\_artigo\\_elaine\\_regina\\_costa.pdf](http://www.diaadiaeducacao.pr.gov.br/portals/cadernos-pde/pdebusca/producoes_pde/2014/2014_uenp_geo_artigo_elaine_regina_costa.pdf). Acesso em: 3 out. 2019.

UNITED NATIONS. **World urbanization prospects**: revision 2018. New York: UN, 2018. Disponível em: <https://population.un.org/wup/Publications/Files/WUP2018-Report.pdf>. Acesso em: 23 ago. 2019.

VIEIRA, Juliana de Souza Reis. Cidades sustentáveis. **Revista de Direito da Cidade**, Rio de Janeiro, v. 4, n. 2, p. 1-39, 2012. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rdc/article/view/9710/7609>. Acesso em: 23 ago. 2019.



**AUTORA**  
**DIANA SILVA MATOS**  
Graduada em Administração pela  
Escola de Administração da  
Universidade Federal da Bahia.



**AUTORA**  
**ANDRÉA CARDOSO VENTURA**  
Doutora com pós-doutorado em  
Administração pela Universidade  
Federal da Bahia (UFBA). Professora  
adjunta da Escola de Administração  
da UFBA.



# ANÁLISE DOS TERMOS RELACIONADOS A COVID-19 NAS COMPANHIAS BRASILEIRAS

## RESUMO

As demonstrações contábeis são o elo de comunicação entre as companhias e os seus investidores, e devem refletir a situação econômico-financeira real da empresa. As notas explicativas fazem parte das demonstrações contábeis – que devem ser emitidas pelas companhias – como complemento das informações apresentadas, oferecendo descrições narrativas ou segregadas e abertura de itens divulgados. A presente pesquisa teve por objetivo analisar como a pandemia foi reportada nas notas explicativas das companhias brasileiras com ações negociadas na bolsa. Para realizar a pesquisa foram coletadas as notas explicativas de do primeiro e segundo trimestres de 2020, das companhias participantes da B3. Colhendo dados da Plataforma Economatica e do site da Comissão de Valores Mobiliários. Empregaram-se as seguintes ferramentas para análise de termos: Nuvens de Palavras, Hedonometer e estatística descritiva, com análises de regressões múltiplas. A pesquisa percebeu um destaque para uso de termos como “companhia”, “não”, “valor”, “impacto” e “risco”, indicando uma associação com o evento pandemia. A narrativa da pandemia nas notas explicativas esteve presente nos tópicos de contexto operacional, eventos subsequentes e, para algumas empresas, em um tópico especial de impactos da covid-19. A presença dos termos estava relacionada a setores, ao risco (medido pelo beta) e ao porte da empresa.

**Palavras-chave:** Contabilidade; Notas Explicativas; Pandemia; Covid-19.

## ABSTRACT

Financial statements are the communication link between companies and their investors, and must reflect the company's actual economic and financial situation. The explaining notes are part of the financial statements, which must be issued by the companies, as a complement to the information presented in the financial statements themselves, offering narrative or segregated descriptions and opening of disclosed items. This scientific research aimed to analyze how the pandemic was reported in the explaining notes of Brazilian companies with shares traded on the stock exchange. To carry out the survey, the explanatory notes of 295 companies were collected for the first and second quarter of 2020. To carry out the research, data were collected from appliance Economatica and from the website of the Brazilian Securities Commission (CVM). The following were used in the analysis of terms: the Clouds of Words, the Hedonometer, in addition to descriptive statistics, with multiple regression analyses. The scientific research noticed an emphasis on the use of terms such as company, no, value, impact and risk, indicating an association with the pandemic event. The pandemic narrative in the explaining notes was present in the Operating Context topics, subsequent events and, for some companies, in a special Covid impacts topic. The presence of terms was related to sectors, risk (measured by beta) and company size.

**Key-words:** Accounting; Explaining Notes; Pandemic; Covid-19.

## 1. INTRODUÇÃO

Recentemente surgiu a pandemia de covid-19 (causada pelo coronavírus Sars-CoV-2), tendo seu primeiro caso ocorrido em 1º de dezembro de 2019, em Wuhan, na China, conforme descrito no artigo “*Clinical features of patients infected with 2019 novel coronavirus in Wuhan, China*” (HUANG et al., 2020), publicado na revista científica *The Lancet*. Em 11 de março de 2020, a Organização Mundial da Saúde (OMS) caracterizou a nova onda de contágio como uma pandemia. A partir dessa data, os países começaram a tomar atitudes mais drásticas para conter a disseminação da doença (OPAS Brasil, 2020).

Em fevereiro de 2020, o Brasil declarou Emergência em Saúde Pública de Importância Nacional (ESPIN). Na esfera federal, foram publicadas normas definindo quais seriam as atividades consideradas essenciais para continuar em atividade durante uma provável quarentena. Porém, como mencionado por Henriques e Vasconcelos (2020), as medidas de isolamento, no âmbito da União, não foram tomadas inicialmente, e os entes federativos começaram a restringir a circulação de pessoas, como no caso do Distrito Federal, que em 11 de março de 2020 decretou a suspensão de atividades escolares (faculdades, universidades, escolas etc.) e eventos no seu território. Logo após foi a vez de Goiás e do Rio de Janeiro, que também implementaram medidas de restrição.

O mercado de capitais foi afetado profundamente, em março de 2020, com o anúncio da OMS. As bolsas de valores ao redor do mundo sofreram quedas consideráveis. O índice Ibovespa teve uma queda de 29,9% no mês da declaração de pandemia, chegando a acionar seis vezes o mecanismo de *circuit breaker*, interrompendo as negociações devido a quedas expressivas nos índices (FERREIRA, 2020). Após as fortes quedas iniciais, o mercado se estabilizou e teve uma leve recuperação posteriormente.

As empresas, os *stakeholders* e o mercado não possuíam informações suficientes para entender como a pandemia e as ações sanitárias poderiam afetar os negócios e a extensão desses impactos, o que gerou um clima de incerteza.

E para diluir essa falta de informações dos investidores, a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) divulgou normas para adaptar a relação da empresa com os investidores diante da nova situação provocada pela covid-19.

As demonstrações financeiras (DF) têm papel fundamental na comunicação entre as companhias e seus investidores, tendo que evidenciar de forma fidedigna a situação econômico-financeira das empresas. Neste sentido, a evidenciação contábil deve levar em consideração o objetivo descrito no pronunciamento do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) 00:

O objetivo do relatório financeiro para fins gerais[...] é fornecer informações financeiras sobre a entidade que reporta que sejam úteis para investidores, credores por empréstimos e outros credores, existentes e potenciais, na tomada de decisões referente à oferta de recursos à entidade. (COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS, [2019], item 1.2)

As notas explicativas (NE) também fazem parte das DF divulgadas pelas companhias. Essas podem ser expressas na forma descritiva, na forma de quadros analíticos ou incorporando outras demonstrações contábeis. Isto inclui descrever as práticas contábeis utilizadas pela companhia para explicações complementares, podendo ser mais detalhadas sobre contas ou operações específicas (GELBCKE et al., 2018).

Diante da pandemia, as empresas tiveram a missão de reduzir a assimetria informacional, através da evidenciação contábil. Neste sentido, as notas explicativas foram um valioso canal de comunicação com os usuários da informação. As empresas poderiam se valer do relatório da administração e das notas explicativas para divulgar a informação no ambiente pandêmico. O relatório da administração já foi objeto de pesquisa anterior no Brasil durante os primeiros meses da pandemia (BARBOSA et al., 2021). O mesmo não ocorreu com as NE.

Em entrevista concedida em 8 de setembro de 2020 ao Carteira Inteligente, programa da CNN Brasil sobre investimentos e finanças pessoais, Tiago Reis (fundador e analista-chefe da casa de análise Suno Research)



afirmou que “algumas pessoas que fazem análise não leem nem as notas explicativas. Tenho visto isso de forma recorrente” (REIS, 2020), o que demonstra a necessidade de as NE serem mais objetivas, sucintas e diretas em suas informações. A própria CVM (2020) recomendou, por meio do Ofício Circular CVM/SNC/SEPnº 2/2020, a importância de as companhias abertas e seus auditores independentes considerarem cuidadosamente os impactos da pandemia em seus negócios e relatarem nas demonstrações financeiras os principais riscos e incertezas provenientes da análise desses impactos, observando as normas contábeis e de auditoria aplicáveis.

Mediante o que foi dito, o presente trabalho tem por objetivo analisar como a pandemia foi reportada nas notas explicativas das companhias brasileiras com ações negociadas na bolsa. Este trabalho está dividido em cinco partes. A primeira apresenta a contextualização, a justificativa e o objetivo da pesquisa. A segunda parte, a seguir, faz uma revisão da literatura, incluindo alguns aspectos das normas. Logo após, o texto apresenta a metodologia. A quarta parte traz a análise dos dados obtidos na pesquisa. O texto termina com algumas considerações finais.

## 2. REFERENCIAL TEÓRICO

As informações contábeis de uma empresa são importantes para mostrar a sua situação. Sua divulgação permite que o usuário forme uma opinião sobre a situação contábil-financeira, afetando a confiança e o discernimento sobre o risco da instituição. A divulgação financeira é definida por Gibbins, Richardson e Waterhouse (1990) como sendo a comunicação de informações quantitativas ou qualitativas, podendo ser obrigatória ou voluntária, por canais formais ou informais.

Conforme dito por Salotti e Yamamoto (2007), existe uma discussão entre os apoiadores da divulgação obrigatória e os apoiadores da divulgação voluntária, na qual os primeiros relatam que poderia existir informações insuficientes das empresas para com os usuários, caso não ocorresse tal obrigação, uma vez que evidenciar

pode significar favorecer os concorrentes com a divulgação de informações. Já os que defendem a divulgação voluntária relatam que as empresas possuem estímulos suficientes para isto, capazes de saciar os seus investidores. Conforme Giggler e Hemmer (1998), a divulgação voluntária é credibilizada pela divulgação obrigatória (tendo como esse seu papel secundário).

A discussão sobre as formas de divulgação e seus efeitos no mercado e na economia é discutida na Teoria da Divulgação. Conforme afirmado por Salotti e Yamamoto (2005) em seu “Ensaio sobre a Teoria da Divulgação”, o objetivo principal desta linha de pesquisa é explicar o fenômeno da divulgação de informações financeiras, atentando-se para o efeito da divulgação dessas informações no preço das ações; explicar as razões econômicas que fazem com que uma informação específica seja divulgada de maneira voluntária.

Há vários estudos envolvendo a divulgação, tentando compreender seus efeitos, seja voluntária ou obrigatória; os motivos pelos quais esses dados são divulgados; e se o volume de informações publicadas também interfere no mercado. Aqui é importante salientar a questão da qualidade da informação, que é de extrema importância para que haja uma percepção o mais realista possível sobre a situação econômico-financeira da organização. Existe uma tênue linha entre a maior divulgação de informações e a qualidade existente nessas divulgações, o que leva a um interesse maior por esses campos de pesquisa.

Conforme demonstrado por Dye (2001)apud SALOTTI; YAMAMOTO, 2005, p. 64), no seu comentário sobre as pesquisas contábeis,

a maioria dos pesquisadores da área de contabilidade concordaria com que, divulgando mais informação, a firma pode reduzir o seu custo de capital, com a possibilidade de gerar perdas através da divulgação de informação privada. Como consequência, uma política de divulgação ótima que promove um tradeoff entre ganhos em função do custo de capital e perdas em função da divulgação de informação privada tipicamente envolverá a divulgação de uma parte (mas não toda) de sua informação.

Conforme dito anteriormente, as NE fazem parte das demonstrações financeiras, contendo informações complementares, incluindo explicações das práticas contábeis utilizadas e detalhamento de determinadas contas. As NE são importantes para a devida evidência das informações, ajudando a reduzir a assimetria de informações existente entre as empresas e seus *stakeholders*.

As pesquisas contábeis relacionadas às NE em sua maior parte analisam a sua adequação às normas vigentes. Este é o caso da pesquisa de Santos, Calixto e Bispo (2019), que analisou a influência da Orientação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (OCPC) 7 no enxugamento das notas. Nesta mesma linha, Gomes, Ferreira e Martins (2018) trataram do impacto da OCPC 7 sobre o tamanho e a legibilidade das NE de companhias brasileiras.

Vale citar também o trabalho de Beuren *et al.* (2010), que buscaram averiguar se a evidência social no relatório da administração e nas notas explicativas das empresas de capital aberto estava adequada às recomendações da Normas Brasileiras de Contabilidade, Norma Técnica 15 (NBC T 15). Outro tema estudado é o da evidência da informação, como no estudo de Santos, Beuren e Rausch (2011), em que se buscava identificar o nível de evidência nos relatórios da administração e nas NE das operações a créditos de carbono. Há também trabalhos realizados em relação à legibilidade das NE e sobre outras de suas características qualitativas. O trabalho de Oliveira, Nakao e Nardi (2017), por exemplo, procurou avaliar a relação entre o tamanho das firmas de auditoria e a qualidade da informação contábil divulgada nas NE.

No que diz respeito aos estudos que envolvem a covid-19 e a contabilidade, podemos listar uma recente e crescente literatura que trata dos impactos econômico-financeiros da pandemia. Um exemplo de estudo feito neste sentido é o desenvolvido por Avelar *et al.* (2021), que buscou analisar os impactos da pandemia sobre a sustentabilidade econômico-financeira das empresas brasileiras de capital aberto.

No cenário internacional, temos o trabalho de Matei (2020), que também se utilizou dos dados contábeis para analisar os impactos da pandemia de covid-19 sobre as empresas com ações negociadas na bolsa.

O artigo 176 da Lei nº 6.404/1976 afirma que as notas explicativas são complemento das DF, tendo que seguir o observado no parágrafo 5º do mesmo artigo, que menciona a forma como as NE devem ser divulgadas e as informações que ali devem constar, como fornecer informações complementares às demonstrações financeiras e divulgar informações exigidas pelas práticas contábeis, mas não mencionadas nas DF (BRASIL, 1976). Isto reforça a importância das NE para a compreensão das informações contidas nos documentos contábeis. Isto está ressaltado também no CPC 00 (R2), que define: “Informações financeiras relevantes são capazes de fazer diferença nas decisões tomadas pelos usuários” (COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS, [2019], item 2.6).

### 3. METODOLOGIA

Para atingir o objetivo da pesquisa, foram analisadas as notas explicativas das companhias listadas na bolsa de valores Brasil, Bolsa, Balcão (B3), hospedadas no portal da CVM, referente aos primeiro e segundo trimestres de 2020. Tais trimestres foram analisados porque no momento da coleta dos dados eram os períodos disponíveis pelas companhias. Além disso, o primeiro trimestre corresponde àquele no qual uma pequena parte dos eventos foram afetados pela pandemia. O segundo trimestre foi integralmente afetado por esta crise sanitária. O procedimento para a pesquisa ocorreu em quatro etapas distintas: 1) coleta das informações, incluindo as NE; 2) seleção dos trechos relacionados com a pandemia; 3) tratamento dos dados coletados; e 4) análise dos dados coletados.

O presente estudo é classificado como exploratório, o qual, segundo Matias Pereira (2019), busca descobrir se existe ou não um fenômeno, sendo utilizado para investigar tópicos sobre os quais existe pouco conhecimento. Esse autor afirma ainda que esse tipo de estudo deveria sempre ser considerado como o pri-



meio passo da investigação. Foram utilizadas as informações trimestrais, coletando as NE disponibilizadas no portal da B3 <sup>1</sup>que contém documentos obrigatórios a ser disponibilizados para o público, por cada empresa listada na bolsa. Essa coleta foi realizada entre agosto e setembro de 2020.

Observou-se que, das empresas listadas na bolsa de valores, não foi possível obter informações sobre algumas companhias, reduzindo-se assim a 427 o número de empresas para se analisar nesta pesquisa. Os dados de 425 empresas foram coletados e analisados referentes ao primeiro trimestre, e 419 DF referentes ao segundo trimestre de 2020. Isto totalizou 844 notas explicativas.

As notas foram lidas e analisadas a fim de verificar a existência de menções a respeito da covid-19. Para isso, foram pesquisadas as palavras “vírus”, “pandemia”, “coronavírus”, “corona”, “covid” e “doença” nos documentos coletados, a exemplo do procedimento usado por Barbosa et al. (2021). As informações foram obtidas em *Portable Document Format* (PDF) e algumas tiveram que ser modificadas para o formato .doc para que fosse possível realizar a pesquisa, tendo que ser transcritas por causa de restrições nos arquivos coletados.

Após a seleção dos trechos, utilizou-se a ferramenta Nuvem de Palavras, recurso utilizado em artigos científicos de caráter qualitativo que demonstra a frequência dos termos analisados, sendo os mais frequentes destacados com uma letra maior e cores mais fortes. Para isto, retirou-se previamente os termos usados para selecionar os trechos, ou seja, “vírus”, “pandemia”, “corona”, “coronavírus”, “covid” e “doença”, pois a presença destas palavras afetaria o resultado.

Para analisar o tom dos trechos selecionados, fez-se uso do Hedonometer, que estipula o índice de felicidade das palavras que circulam no Twitter, tendo uma pontuação de 0 a 10. Quanto maior a pontuação, maior é o nível de felicidade. Este instrumento foi desenvolvido conforme pesquisas de Peter Dodds e Chris

Danforth e sua equipe no Computational Story Lab. Esse termo, “hedonômetro”, foi citado inicialmente pelo economista Francis Edgeworth em 1881. O uso deste instrumento é uma tentativa de verificar se o evento pandemia trouxe consigo o uso de termos com menor felicidade.

Coletaram-se dados econômico-financeiros da Economatica, que contém informações financeiras das empresas listadas na bolsa, sendo uma ferramenta muito utilizada em pesquisas nas áreas da contabilidade e financeira. Estas informações foram usadas na tentativa de verificar o que poderia explicar o maior ou menor uso de frases vinculadas à pandemia, como o porte da empresa – medido pelo logaritmo do ativo –, o setor de atuação e o risco – neste caso, medido pelo beta da ação. A partir destas informações utilizou-se o *Gnu Regression, Econometric sand Time-series Library* (GRET) para se fazer regressões lineares múltiplas, na tentativa de entender a maior ou menor divulgação, em NE, de aspectos relacionados à covid-19. Em razão das características, na regressão calculada foram retiradas as empresas de participações e financeiras, pois sua presença no cálculo da regressão causa uma relevante distorção nos resultados obtidos. Também foram removidas companhias das quais não se obteve os dados pela Economatica, o que fez com que a amostra reduzisse para 295 empresas para análise.

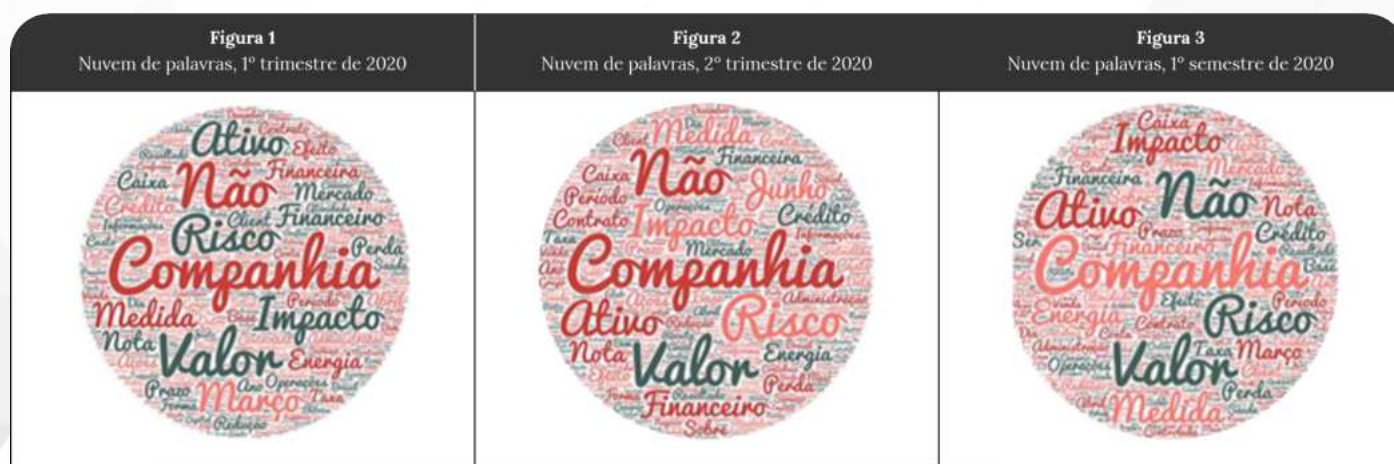
#### 4. ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Esta análise será dividida em duas partes. A primeira, de ordem mais qualitativa, terá como foco o exame das palavras presentes nos trechos relacionados à pandemia contidos nas NE. A segunda parte irá apresentar os resultados quantitativos das regressões múltiplas calculadas.

##### Análise dos termos

Analisando-se os termos com maior destaque, e consequentemente com maior frequência, em relação ao primeiro trimestre de 2020 é possível observar a predominância das palavras “companhia”, “não”, “valor”, “impacto” e “risco”, com tamanhos de letras maiores e cores mais fortes (Figura 1 a 3).

<sup>1</sup> Disponível em: [http://www.b3.com.br/pt\\_br/produtos-e-servicos/negociacao/renda-variavel/empresas-listadas.htm](http://www.b3.com.br/pt_br/produtos-e-servicos/negociacao/renda-variavel/empresas-listadas.htm).



Fonte: Produção própria (2020).

A palavra “risco” foi normalmente utilizada para se referir aos riscos provocados pela pandemia de covid-19; isto inclui o risco de crédito e o risco de liquidez, que foram muito citados pelas entidades em suas notas explicativas. Algumas empresas, como a Karsten S.A., a Natura &CO Holding S.A. e a BB Seguridade Participações S.A., até preferiram dedicar uma parte específica em suas NE para apontar os riscos trazidos pela situação de pandemia mundial.

O termo “impacto” também está relacionado à covid-19, referindo-se aos impactos que já ocorreram e aos possíveis impactos futuros. Ressalta-se que houve companhias que reservaram um trecho das NE especificamente para o tema “Impactos da pandemia” ou “Impactos da covid-19” (cerca de 125 empresas), como foi o caso da Embraer S.A., Concessionária Ecovias dos Imigrantes S.A. e Tim Participações S.A. Estas empresas deram ênfase para as consequências da pandemia e as medidas tomadas, por parte das empresas, para mitigar ou evitar os efeitos negativos nos negócios da entidade.

Já “valor” foi citado diversas vezes junto a testes de *impairment*, além de “valor recuperável” e “valor justo”, termos comuns na contabilidade. A palavra também esteve associada a campos de “Impactos da covid-19” e “Riscos”, mencionados anteriormente, que evidenciam os efeitos da pandemia nas companhias.

Como citado, utilizou-se também para a pesquisa a ferramenta Hedonometer, que mede o índice de felicidade segundo palavras utilizadas

em rede social. As principais palavras encontradas nas NE em termos de frequência e seu índice no Hedonometer encontram-se listadas na Tabela 1, por trimestre. Nota-se que entre os termos mais recorrentes tem-se a palavra “não”, com índice de felicidade de 3,44, considerado baixo, além de ser uma palavra de negação. Foi muito utilizada nas NE para descrever o desconhecimento da nova doença e suas possíveis consequências para a entidade. Esse é o exemplo da EcoRodovias Infraestrutura e Logística S.A. (2020): “A Administração da Companhia não pode prever a extensão e a duração das medidas adotadas pelo governo no país, portanto, não pode prever todos os impactos diretos e indiretos da COVID-19 nos resultados operacionais e condição financeira...”

Outro vocábulo muito usado foi “perda”, que possui um índice de felicidade de 2,86, caracterizado como uma pontuação baixa. Esta palavra esteve associada à não recuperabilidade de ativos, em razão de testes que devem ser efetuados periodicamente, a exemplo dos realizados pelas companhias Allpark Empreendimentos, Participações e Serviços S.A., Taurus Armas S.A. e Embraer S.A.





Tabela 1 – Termos do primeiro e segundo trimestres do ano de 2020

Primeiro trimestre			Segundo trimestre		
Palavras	Frequência	Nível de felicidade	Palavras	Frequência	Nível de felicidade
Companhia	6.032	7	Companhia	6.552	7
Não	3.371	3,44	Não	3.611	3,44
Valor	2.903	6,44	Valor	3.463	6,44
Impacto	2.276	5,22	Impacto	2.329	5,22
Risco	2.072	3,96	Risco	2.119	3,96
Março	1.995	5,68	Ativo	1.946	6,54
Ativo	1.803	6,54	Financeiro	1.889	5,74
Medida	1.770	5,84	Medida	1.854	5,84
Financeiro	1.702	5,74	Junho	1.848	6,26
Financeira	1.505	5,18	Energia	1.806	7,36
Energia	1.502	7,36	Financeira	1.747	5,18
Mercado	1.426	6,12	Crédito	1.574	6,64
Administração	1.348	6,14	Administração	1.545	6,14
Crédito	1.307	6,64	Contrato	1.505	6,04
Operações	1.258	5,16	Período	1.498	5,52
Caixa	1.213	5,9	Mercado	1.468	6,12
Nota	1.158	5,62	Nota	1.357	5,62
Perda	1.157	2,86	Perda	1.316	2,86
Redução	1.111	4,24	Informações	1.315	6,3
Informações	1.094	6,3	Operações	1.313	5,16
Efeito	1.067	5,76	Caixa	1.295	5,9
Período	1.051	5,52	Efeito	1.262	5,76
Prazo	1.048	4,72	Ações	1.189	6,12
Contrato	1.026	6,04	Redução	1.173	4,24
Cliente	993	6,44	Resultado	1.169	6,44

Fonte: Produção própria (2020).

O termo “companhia” é utilizado rotineiramente para se referir à própria empresa. Analisando-se o índice de felicidade desse termo, temos o valor de 7, diferentemente do índice da palavra “empresa”, de 6,22. Esta diferença ocorre pelo fato de que a palavra “companhia” pode ser empregada no sentido de estar junto, em associação com outrem, o que afeta o resultado do índice de felicidade.

Com respeito aos resultados do segundo trimestre, apresentados na Tabela 1, é possível notar que os vocábulos com maior frequência foram “companhia”, “não”, “valor”, “impacto” e “risco”. Ou seja, esta frequência é muito próxima à obtida no trimestre anterior.

O termo “valor” também foi citado em relação a teste de recuperabilidade. Porém, no segundo trimestre foi possível notar várias citações para a constituição de provisões, como foi o caso da companhia Minas Máquinas S.A. Também deve ser mencionada a associação com valores de empréstimos feitos para reforço de liquidez, a exemplo do que ocorreu com a WLM Participações e Comércio de Máquinas e Veículos S.A., que liquidou o empréstimo cerca de quatro meses depois de sua contratação.

Nota-se a influência da pandemia nas atividades das companhias brasileiras; por isso, uma das palavras em destaque na Figura 2 é “impacto”. Houve repercussões na receita das

companhias, como foi o caso da empresa Investimentos e Participações em Infraestrutura S.A., que teve prejuízos no período; essa empresa associou esses prejuízos à queda na receita operacional e à contabilização de perdas estimadas para créditos de liquidação duvidosa (PECLD) advindas, em sua maioria, do segmento de mobilidade e aeroportos, setor bastante afetado pela crise sanitária. Também se observa um impacto nas provisões, como indicado pela Concessionária do Aeroporto Internacional de Guarulhos S.A., que aumentou a constituição de provisão para PECLD.

Em relação ao índice de felicidade, evidencia-se “risco”, com um índice de 3,96 (Tabela 1), considerado baixo. Isso deriva do significado da palavra, referente à probabilidade de perigo, com o que já se tem uma noção sobre o seu efeito nas emoções das pessoas. O termo foi relacionado à liquidez por uma parte das empresas, como foi o caso da Tim Participações S.A., que alterou os vencimentos de seus instrumentos financeiros de forma a não afetar o risco de liquidez. A Natura & Co Holding S.A. expôs suas medidas para controlar e mitigar os riscos financeiros aos quais está exposta, pela natureza

própria do seu negócio. Esta empresa adotou ações como incentivo ao trabalho remoto e fechamento de lojas, para reduzir gastos.

O termo “não”, destacado em ambos os trimestres, possui um baixo índice de felicidade, com valor de 3,44. Um dos contextos no qual a palavra foi usada foi quando as empresas mencionaram que até o momento da publicação das demonstrações financeiras não havia sido possível uma mensuração exata dos possíveis impactos da covid-19 no âmbito econômico. Este foi o caso da Azevedo e Travassos S.A. Outra situação foi quando afirmaram que o governo, em suas diversas instâncias, publicou normas que restringiram o funcionamento de serviços não essenciais.

A Tabela 2 apresenta a localização, dentro das notas explicativas, das frases relacionadas à pandemia. É importante lembrar que estas notas são apresentadas em tópicos, por itens relacionados às contas patrimoniais e de resultados, e outros itens genéricos. O levantamento realizado procurou identificar em que item da nota explicativa era mais frequente a companhia apresentar questões relacionadas à pandemia.

**Tabela 2 – Frequência dos termos relacionados a covid-19, nas principais contas das NE**

Principais tópicos	Primeiro trimestre		Segundo trimestre	
	n	%	n	%
Contexto operacional	214	50,12	246	57,61
Impactos da covid-19	127	29,74	161	37,70
Eventos subsequentes	180	42,15	112	26,23
Disponíveis	10	2,34	10	2,34
Contas a receber	66	15,46	83	19,44
Estoques	12	2,81	17	3,98
Investimentos	17	3,98	14	3,28
Imobilizado	20	4,68	25	5,85
Intangível	47	11,01	50	11,71
Fornecedores	3	0,70	8	1,87
Empréstimos	26	6,09	36	8,43
Riscos	38	8,90	40	9,37
Provisões	11	2,58	12	2,81
Capital social	0	0,00	1	0,23
Reservas	4	0,94	4	0,94
Receitas	13	3,04	29	6,79
Despesas	0	0,00	16	3,75
Imposto de renda e contribuição social	13	3,04	19	4,45
Dividendos e JSCP	14	3,28	18	4,22

Fonte: Produção própria (2020).



As companhias pesquisadas concentraram as informações sobre a covid-19 em três principais contagens: “Contexto operacional”, “Impactos da covid-19” e “Eventos subsequentes”. Isto provavelmente ocorreu no sentido de tentar facilitar o acesso dos investidores às informações sobre esse assunto. É importante notar que os dois itens com maior frequência (“Contexto operacional” e “Impactos da covid-19”) são usualmente divulgados no início das NE, o que ajuda o usuário da informação.

Ao longo do levantamento qualitativo foi possível notar uma diferença no processo de divulgação entre as empresas. Algumas foram sucintas sobre a questão da pandemia; outras detalharam bastante esta questão. Diante desta constatação, tentou-se verificar quais características da empresa poderiam afetar a frequência na evidenciação.

### **Análise de relevância**

Comparando os números de citações dos termos relacionados à pandemia, foi possível notar que as empresas dos chamados setores regulados usaram, em média, no primeiro trimestre, 13,01 termos. Já as empresas dos setores não regulados tiveram uma média de 12,20. No segundo trimestre, os valores correspondentes às companhias de setores regulados e de setores não regulados foram de 15,47 e 13,28, nesta ordem, por empresa. O desvio-padrão foi de 20,83 e 24,89. Em relação ao primeiro trimestre, das dez companhias que mais citaram as palavras pesquisadas, nove eram de setores regulados, sendo uma do setor elétrico; já no segundo trimestre, nove companhias eram de setores regulados, sendo sete do setor elétrico. Os setores regulados, além de seguir as normas da CVM, também devem obedecer às normas do seu órgão regulador.

Esse primeiro achado, da diferença de uso dos termos entre empresas do setor regulado e não regulado, provocou uma tentativa de descobrir que outros fatores poderiam afetar a evidenciação das empresas. Para isto foi realizada análise de regressão linear por meio do software GRETL, utilizando-se dados da Economatica, com uma amostra de 295 empresas, como

mentionado anteriormente, tendo como variável dependente o número total dos termos relacionados à covid-19 no primeiro semestre de 2020 em relação às variáveis independentes.

Os resultados obtidos com a regressão demonstraram que a variação na quantidade de termos relacionados à covid-19 nas NE pode ser explicada em 27,57% pelo resultado (Apêndice B), pelas variáveis independentes Beta de dezembro de 2020 (índice que mede a sensibilidade do retorno de um ativo em relação ao mercado), por pertencer ao setor de energia elétrica e de minerais não metálicos e ao tamanho da empresa, expresso através do Logaritmo Natural dos Ativos Totais de dezembro de 2020. Neste último caso, quanto maior a empresa, maior a evidenciação nas notas explicativas sobre a pandemia. Para o resultado do Apêndice B se usou o método stepwise, no qual somente as variáveis significativas permanecem no resultado. O resultado completo, pelo método *enter*, encontra-se no Apêndice A.

Vale ressaltar um fato curioso sobre as relações comerciais: menos de 70 empresas do total pesquisado citaram a China como região de origem do vírus ou da pandemia; a maioria das organizações preferiu iniciar suas NE mencionando a ocasião da declaração de pandemia pela OMS em março de 2020.

### **Discussão Dos Resultados**

A análise dos dados obtidos na pesquisa nos permite observar que o identificado e requerido pela CVM nos seus Ofícios-Circulares nº 2 e 3/2020 (COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS, 2020<sup>a</sup>, 2020b) – nos quais solicitou que os impactos da pandemia fossem devidamente registrados nas DF das companhias, enfatizando que fosse dada a devida atenção para eventos econômicos que se relacionam à continuidade do negócio, citando como exemplo as áreas de recuperabilidade de ativos, mensuração do valor justo, provisões e contingências ativas e passivas, reconhecimento de receita e provisões para perda esperada – provavelmente interferiu na divulgação das DF.

Entre as palavras mais citadas pelas companhias

no primeiro semestre de 2020 tivemos “ativo”, “perda”, “financeiro”, “risco”, “valor”, “caixa”, “impacto”, “medidas”, entre outras, tentando enfatizar em muitos casos os riscos e incertezas causados pela pandemia, além de ressaltar a situação de caixa da empresa e seu nível de liquidez.

Informações sobre a covid-19 concentraram-se em três principais contas, “Contexto operacional”, “Impactos da covid-19” e “Eventos subsequentes”, provavelmente tentando facilitar o acesso dos investidores às informações sobre os impactos verificados e possíveis da pandemia na companhia.

Observou-se que a média de termos relacionados à covid-19 divulgados pelo setor regulado é maior do que a média do setor não regulado. Porém, ao se realizar os testes de regressão linear, notou-se que o fato de a empresa ser do setor regulado não é significativa para explicar a variação no número de termos. Nos testes de regressão linear notou-se ainda que o tamanho da companhia é mais relevante para explicar em parte a variação no número de termos, provavelmente por ter uma estrutura que permite um foco maior na elaboração e divulgação das DF. Vale salientar que os setores de energia elétrica e minerais não metálicos também tiveram uma certa relevância na explicação da variação da variável dependente.

#### 4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa teve por objetivo analisar os termos relacionados à pandemia de covid-19 nas notas explicativas das companhias brasileiras na B3. Para alcançar tal objetivo utilizou-se recursos como a Nuvem de Palavras, o Hedonometer, dados da Economatica e o GRETL.

O campo de pesquisa sobre notas explicativas é vasto, sendo uma área pouco explorada pelos estudos atuais. Há uma necessidade de se estimular os novos pesquisadores sobre a importância das notas explicativas para a devida complementação das informações publicadas nas demonstrações financeiras.

Recomenda-se também o desenvolvimento de pesquisas futuras para analisar o impacto cau-

sado pela pandemia de covid-19 nas demonstrações financeiras das companhias listadas na bolsa de valores brasileira, pois tal evento histórico pode ter causado efeitos duradouros no mercado de capitais.

#### REFERÊNCIAS

AVELAR, Ewerton Alex et al. Efeitos da pandemia de covid-19 sobre a sustentabilidade econômico-financeira de empresas brasileiras. **Revista Gestão Organizacional**, Chapecó, v. 14, n. 1, p. 131-152, 2021. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.22277/rgo.v14i1.5724>. Acesso em: 5 nov. 2021.

BARBOSA, Mayara Bezerra. **Teoria da contabilidade e previsão: desafio conceitual, comportamental e prático**. 2021. 115 f., il. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis)—Universidade de Brasília, Brasília, 2021.

BARBOSA, Mayara Bezerra et al. Projeções nos fatos relevantes das empresas de capital aberto da B3: impactos da covid-19. **Rgo: Revista Gestão Organizacional**, Chapecó, v. 14, n. 1, p. 153-171, jan. 2021. Trimestral. Disponível em: <http://bell.unochapeco.edu.br/revistas/index.php/rgo/issue/view/309>. Acesso em: 30 abr. 2021.

BEUREN, Ilse Maria et al. A Adequação da evidenciação social das empresas de capital aberto no relatório da administração e notas explicativas às recomendações da NBC T 15. **Revista de Contabilidade e Organizações**, Ribeirão Preto, v. 4, n. 8, p. 47-68, 2010. DOI: 10.11606/rco.v4i8.34758. Disponível em: <https://www.revistas.usp.br/rco/article/view/34758>. Acesso em: 24 jan. 2021.

BRASIL. Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as sociedades por ações. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, p. 1, 17 dez. 1976.

BRASIL. Decreto nº 10.282, de 20 de março de 2020. Regulamenta a Lei nº 13.979, de 6 de fevereiro de 2020, para definir os serviços públicos e as atividades essenciais. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, 20 mar. 2020.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. Brasília, DF, [2020]. Disponível em: <http://www.cvm.gov.br/indexpo.asp>. Acesso em: 2 set. 2020.



COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. **Ofício-circular CVM/SNC/SEP nº 2/2020**. Efeitos do coronavírus nas demonstrações financeiras. Rio de Janeiro, 10 mar. 2020<sup>a</sup>. Disponível em: <http://conteudo.cvm.gov.br/ficiorao/ficiorao-circulares/snc-sep/oc-snc-sep-0220.html>. Acesso em: 30 nov. 2020.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. **Ofício-circular nº 3/2020-CVM/SRE**. Interpretação do art. 48 da Instrução CVM nº 400/03 à luz da edição da Deliberação CVM nº 846/2020b. Rio de Janeiro, 18 mar. 2020. Disponível em: <http://conteudo.cvm.gov.br/ficiorao/ficiorao-circulares/sre/oc-sre-0320.html>. Acesso em: 30 nov. 2020.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **OCPC 07**. Evidenciação na divulgação dos relatórios contábil-financeiros de propósito geral. Brasília, DF, 11 nov. 2014. Disponível em: <http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Orientacoes/Orientacao?Id=95>. Acesso em: 20 nov. 2020.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **Pronunciamento técnico CPC 00 (R2)**. Estrutura conceitual para relatório financeiro. [Brasília, DF, 2019]. Disponível em: [http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/573\\_CP-C00\(R2\).pdf](http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/573_CP-C00(R2).pdf). Acesso em: 30 jan. 2021.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Brasil). Resolução nº 1.003, de 19 de agosto de 2004. Aprova a NBC T 15 – Informações de Natureza Social e Ambiental. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, 6 set. 2004.

ECORODOVIAS INFRAESTRUTURA E LOGÍSTICA. **Demonstrações Financeiras**. São Paulo, ECORODOVIAS INFRAESTRUTURA E LOGÍSTICA, 2020. Acesso em: 30 set. 2020.

FERREIRA, Gustavo. Ibovespa cai 30% em março, maior queda mensal em 22 anos. **Valor Investe**, São Paulo, 31 mar. 2020. Disponível em: <https://valorinveste.globo.com/objetivo/hora-de-investir/noticia/2020/03/31/ibovespa-tem-maior-queda-mensal-em-22-anos-dolar-maior-alta-desde-ataque-as-torres-gemeas-em-2011.gh.html>. Acesso em: 19 nov. 2020.

GELBCKE, Ernesto Rubens et al. **Manual de**

**contabilidade societária**: aplicável a todas as sociedades de acordo com as normas internacionais e do CPC. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

GIBBINS, Michael; RICHARDSON, Alan; WATERHOUSE, John. The management of corporate financial disclosure: opportunism, ritualism, policies and processes. **Journal of Accounting Research**, Chicago, v. 28, n. 1, p. 121-143, 1990.

GIGLER, Frank; HEMMER, Thomas. On the frequency, quality, and informational role of mandatory financial reports. **Journal of Accounting Research**, Chicago, v.36, p. 117-147, 1998. Supplement. Disponível em: [www.jstor.org/stable/2491310](http://www.jstor.org/stable/2491310). Acesso em: 23 fev. 2021.

GOMES, Matheus da Costa; FERREIRA, Rafael Ribas; MARTINS, Vinícius Aversari. O impacto da OCPC 07 sobre o tamanho e a legibilidade das notas explicativas de companhias brasileiras. **Revista Universo Contábil**, Blumenau, v. 14, n. 2, p. 162-184, 2018. DOI: 10.4270/ruc.2018216. Disponível em: <https://bu.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/7062>. Acesso em: 2 dez. 2020.

HENRIQUES, C. M. P., & VASCONCELOS, W. (2020). **Crises dentro da crise: respostas, incertezas e desencontros no combate à pandemia da Covid-19 no Brasil**. Estudos Avançados, 34 (99), 25-44. Recuperado em <https://www.revistas.usp.br/eav/article/view/173368/162555>. doi:<https://doi.org/10.1590/s0103-4014.2020.3499.003>.

HUANG, Chaolin et al. Clinical features of patients infected with 2019 novel coronavirus in Wuhan, China. **Lancet**, London, v. 395, n. 10223, p. 497-506, 2020. DOI: 10.1016/S0140-6736(20)30183-5.

MATEI, Nicoleta Cristina. Impact of the crisis generated by covid-19 on financial reports prepared in accordance with national regulations. **Global Economic Observer**, [s. L.], v. 1, n. 8, p. 47-51, 2020. Disponível em: [https://econpapers.repec.org/scripts/redir.pf?u=http%3a%2f%2fwww.globeco.ro%2fwp-content%2fuploads%2fvol%2fsplit%2fvol\\_8\\_no\\_1%2fgeo\\_2020\\_vol8\\_no1\\_art\\_007.pdf;h=repec:ntu:ntugeo:vol8-iss1-7-47](https://econpapers.repec.org/scripts/redir.pf?u=http%3a%2f%2fwww.globeco.ro%2fwp-content%2fuploads%2fvol%2fsplit%2fvol_8_no_1%2fgeo_2020_vol8_no1_art_007.pdf;h=repec:ntu:ntugeo:vol8-iss1-7-47). Acesso em: 27 dez. 2020.

MATIAS PEREIRA, José. **Manual de metodologia da pesquisa científica**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2019.

OLIVEIRA, Natália Cortes de; NAKAO, Sílvio Hiroshi; NARDI, Paula Carolina Ciampaglia. Análise da influência das firmas de auditoria na divulgação de informações em notas explicativas. **Base**: Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos, São Leopoldo, v. 14, n. 2, p. 139-154, 2017. DOI: 10.4013/base.2017.142.05. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.4013/base.2017.142.05>. Acesso em: 20 nov. 2020.

\_\_\_\_\_. OMS afirma que COVID-19 é agora caracterizada como pandemia. OPAS Brasil, 11 de mar. 2020. Disponível em: [https://www.paho.org/bra/index.php?option=com\\_content&view=article&id=6100:oms-declara-emergencia-de-saude-publica-de-importancia-internacional-em-relacao-a-novo-coronavirus&Itemid=812](https://www.paho.org/bra/index.php?option=com_content&view=article&id=6100:oms-declara-emergencia-de-saude-publica-de-importancia-internacional-em-relacao-a-novo-coronavirus&Itemid=812). Acesso em: 31 jan. 2021.

REIS, T. (2020). Reis da Suno: Há muita fake News nas redes sociais do mercado; analisam sem ler. Entrevistado por F. Nakagawa. CNN Brasil, Carteira Inteligente. Disponível em: <https://www.cnnbrasil.com.br/business/2020/09/08/reis-da-suno-ha-muita-fake-news-nas-redes-sociais-do-mercado-analisam-sem-ler>. Acesso em: 27 dez. 2020.

SALOTTI, Bruno Meirelles; YAMAMOTO, Marina Mitiyo. Ensaio sobre a teoria da divulgação. **Brazilian Business Review**, Vitória, v. 2, n. 1, p. 53-70, 2005.

SALOTTI, Bruno Meirelles; YAMAMOTO, Marina Mitiyo. **Informação contábil**: estudos sobre a sua divulgação no mercado de capitais. São Paulo: Atlas, 2007.

SANTOS, Edilene Santana; CALIXTO, Laura; BISPO, Maira Ferreira. Impacto da OCPC 07 no enxugamento das notas explicativas das companhias brasileiras. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, v. 30, n. 79, p. 58-72, 2019. DOI: 10.1590/1808-057x201806650. Disponível em: <https://www.revistas.usp.br/rcf/article/view/153696>. Acesso em: 13 nov. 2020.

SANTOS, Vanderlei dos; BEUREN, Ilse Maria; RAUSCH, Rita Buzzi. Evidenciação das operações com crédito de carbono nos relatórios da administração e nas notas explicativas. **Revista de Gestão**, São Paulo, v. 18, n. 1, p. 53-73, 2011.



AUTORA

**KAMILA APARECIDA DE OLIVEIRA SOUZA**

Graduada em Administração pela Universidade Católica de Brasília (UCB) e em Ciências Contábeis pela Universidade de Brasília (UnB). Participante do Programa de Iniciação Científica (2020/2021).



## APÊNDICE A – MODELO DE REGRESSÃO MÚLTIPLA

**Modelo 1:** MQO, usando as observações 1-295 (n = 191)

**Observações ausentes ou incompletas foram ignoradas:** 104

**Variável dependente:** Total Semestre

	Coeficiente	Erro Padrão	razão-t	p-valor	
const	-34,4160	11,5253	-2,986	0,0032	***
AgroePesca	-9,67048	11,9017	-0,8125	0,4176	
AlimentoseBeb	-11,5055	8,84888	-1,300	0,1953	
ComArcio	-2,81696	7,68890	-0,3664	0,7146	
ConstruAAo	-12,3934	7,78003	-1,593	0,1130	
EletroeletrAnicos	-5,67821	11,6310	-0,4882	0,6260	
EnergiaElAtrica	10,5584	7,34118	1,438	0,1522	
FinanAaseSeguros	-11,2321	7,49628	-1,498	0,1359	
MAquinasIndust	-13,7609	11,6579	-1,180	0,2395	
MineraAAo	-1,00511	14,0955	-0,07131	0,9432	
MineraisnAoMet	35,0922	18,6937	1,877	0,0622	*
Outros	-4,84897	6,14559	-0,7890	0,4312	
PapeleCelulose	-18,5630	13,8360	-1,342	0,1815	
PetrAleoeGas	-8,29606	9,73614	-0,8521	0,3954	
QuAmica	-12,0248	10,6497	-1,129	0,2605	
SiderurMetalur	2,77002	7,57684	0,3656	0,7151	
SoftwareeDados	-7,64285	9,65329	-0,7917	0,4296	
TelecomunicaAAes	-3,86230	11,0010	-0,3511	0,7260	
Textil	3,99021	7,47412	0,5339	0,5941	
TransporteServiA	-6,26349	8,91115	-0,7029	0,4831	
Regulado	-0,987257	4,12881	-0,2391	0,8113	
BetaDez2060mesesEmmoedaor	5,92372	3,05224	1,941	0,0540	*
I_AtivoTotDez2019Emmoeda	4,01907	0,749402	5,363	<0,0001	***

Média var. dependente	29,07330	D.P. var. dependente	20,51020
Soma resíd. quadrados	53350,68	E.P. da regressão	17,82031
R-quadrado	0,332507	R-quadrado ajustado	0,245097
F(22, 168)	3,804004	P-valor(F)	3,47e-07
Log da verossimilhança	-808,9085	Critério de Akaike	1663,817
Critério de Schwarz	1738,619	Critério Hannan-Quinn	1694,115

## APÊNDICE B – MODELO DE REGRESSÃO MÚLTIPLA COM VARIÁVEIS OMITIDAS

**Modelo 2:** MQO, usando as observações 1-295 (n = 191)

**Observações ausentes ou incompletas foram ignoradas:** 104

**Variável dependente:** Total Semestre

	Coeficiente	Erro Padrão	razão-t	p-valor	
const	-31,4720	9,46244	-3,326	0,0011	***
EnergiaElAtrica	16,7995	4,06134	4,136	<0,0001	***
MineraisnAoMet	39,4493	17,7770	2,219	0,0277	**
BetaDez2060mesesEmmoedaor	6,88424	2,63435	2,613	0,0097	***
I_AtivoTotDez2019Emmoeda	3,36530	0,620698	5,422	<0,0001	***

Média var. dependente	29,07330	D.P. var. dependente	20,51020
Soma resíd. quadrados	57890,70	E.P. da regressão	17,64200
R-quadrado	0,275705	R-quadrado ajustado	0,260129
F(4, 186)	17,70037	P-valor(F)	2,50e-12
Log da verossimilhança	-816,7080	Critério de Akaike	1643,416
Critério de Schwarz	1659,677	Critério Hannan-Quinn	1650,003



## **A LEGITIMIDADE DAS EMPRESAS PERANTE O MERCADO: O CASO DA BRFOODS E JBS NA OPERAÇÃO CARNE FRACA**

### **RESUMO**

O presente estudo tem por objetivo verificar a legitimidade das empresas JBS e BRFoods no mercado a partir da deflagração da Operação Carne Fraca, sendo o mercado retratado como uma instituição e as empresas como organizações que buscam sua legitimidade perante a aceitação do mercado. Para tanto, utilizou-se a técnica estatística de Estudo de Eventos, de maneira a verificar se a investigação da Polícia Federal brasileira provocou um retorno anormal nas ações das duas empresas citadas. Os resultados demonstram que no dia do evento (17 de março de 2017), ambas as entidades apresentaram retornos anormais e significativos a 1%. No entanto, destaca-se o resultado anormal e significativo à mesma porcentagem no dia anterior da BRFoods. Dessa forma, evidencia-se que escândalos corporativos como o relatado neste estudo influenciam a legitimidade almejada pelas organizações. Dessa maneira, por meio da operação analisada, compreende-se que a legitimidade das organizações se deslocou para o caminho contrário da busca por autoridade organizacional para intervir, modificar ou manter a cultura, as práticas, as normas e os valores daquele ambiente.

**Palavras-chave:** Teoria Institucional; Legitimidade Organizacional; Operação Carne Fraca.

### **ABSTRACT**

This study aims to verify the legitimacy of JBS and BRFoods companies in the market from the deflagration of Carne Fraca Operation. The market is portrayed as an institution and companies as organizations that seek their legitimacy faced with market acceptance. For this purpose, the statistical technique of Event Study was used, to verify whether the investigation by the Federal Police's Brazilian caused an abnormal return in the actions of the two companies mentioned above. The results show that on the day of the event (March 17, 2017), both entities showed abnormal and significant returns at 1%. However, the abnormal and significant result at the same percentage on the previous day of BRFoods stands out. In this way, through the analyzed operation, it is understood that the legitimacy of organizations has shifted to the opposite path of the search for organizational authority to intervene, modify or maintain the culture, practices, norms, and values of that environment.

**Key-words:** Institutional Theory; Organizational Legitimacy; Carne Fraca Operation.



## 1. INTRODUÇÃO

Estudos sob a perspectiva da Teoria Institucional – em suas vertentes econômica, sociológica e histórica – buscam atribuir uma definição a respeito do que são as instituições. Sob a luz da vertente econômica, muitos autores partem da colocação de Douglass North, o qual postula que as instituições são as “regras do jogo” (COSTA, 2020; GALA, 2003; LEDENEVA; EFENDIC, 2021). Apesar das inúmeras definições existentes na literatura, compreende-se aqui que as instituições são “sistemas duradouros de regras sociais estabelecidas e embutidas que estruturam as interações sociais” (HODGSON, 2001, p. 101), sendo que, de forma geral, essas exercem forças persuasivas por meio de estímulos sobre os comportamentos e pensamentos dos indivíduos sociais, de modo a estabelecer sua manutenção e perpetuação.

Dessa forma, cada instituição apresenta regras, normas, valores e estruturas próprias e que podem divergir de instituição para instituição (ANGONESE; LAVARDA, 2014). Dentre as inúmeras instituições existentes encontra-se o mercado como um importante representante. Hodgson (2001) argumenta que o mercado pode ser visto como uma instituição porque abarca costumes, normas sociais e regras complexas em suas relações de troca. Essa instituição torna-se relevante posto que é através dela que as organizações inseridas nesse sistema buscam sua legitimidade organizacional (PASSALONGO; YOSHIE; REIS, 2004).

Além da definição do que são as instituições e da forma como elas moldam a propensão das ações e pensamentos dos indivíduos, segundo Colyvas e Powell (2006) e Deephouse e Suchman (2008), a legitimidade é um dos conceitos centrais e de grande importância nos estudos de cunho institucional. Essa afirmativa decorre, para Berger e Luckmann (2014), pois a legitimidade tem a função de produzir novos significados, conectando os já existentes com processos institucionais heterogêneos – sendo considerada item fundamental no processo de institucionalização e sua manutenção organizacional.

Dando prosseguimento, relata-se que no dia 17 de março de 2017 a Polícia Federal brasileira deflagrou a Operação Carne Fraca, a qual investiga o envolvimento de fiscais do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento em esquemas de aprovação de licenças e fiscalizações irregulares de frigoríficos (JUSTI; VIANNA, 2017). Esse esquema envolve as empresas JBS e BRFoods, além de empresas menores, como Master carnes, Souza Ramos, Peccin e Larissa.

O caso investigado pela Polícia Federal indicou que carnes estragadas eram maquiadas com o uso de produtos químicos, água era utilizada para aumentar o peso das embalagens comercializadas e pedaços de papelão foram empregados em lotes de linguiça, carne de porco e frango (JUSTI; VIANNA, 2017). Tendo isso em vista, observou-se que, dentre as empresas envolvidas nesse esquema, a JBS e a BRFoods foram as que tiveram sua imagem mais afetada – fato decorrente principalmente pela grande dimensão dessas empresas –, o que resultou em retratações formais divulgadas em mídias de grande circulação nacional por parte dessas organizações.

Dessa forma, a partir do exposto, o presente artigo tem por objetivo verificar a legitimidade das empresas JBS e BRFoods no mercado a partir da deflagração da Operação Carne Fraca, sendo que o mercado aqui é visto como uma instituição, e as empresas investigadas são referidas como organizações que buscam sua legitimidade a partir da sua aceitação perante o mercado.

Por resultante, busca-se com este trabalho duas formas de contribuição. A primeira de natureza teórica, contribuindo com os estudos da Teoria Institucional e da legitimidade organizacional, uma vez que evidencia a busca da legitimidade pelas organizações perante uma grande instituição. Constatou-se que a literatura apresenta uma vasta gama de trabalhos sobre esses dois temas, principalmente em separado; no entanto, verificou-se um baixo nível de estudos que analisem essa busca das organizações pela sua legitimidade perante o mercado e que retratem

os aspectos pertinentes a essa instituição. Por sua vez, a segunda forma de contribuição apresenta natureza prática, posto que, ao verificar a legitimidade das empresas citadas, explicita-se a importância da imagem da empresa transmitida não só aos seus investidores e credores atuais e potenciais, mas também ao mercado de forma geral. Assim, espera-se que os gestores das organizações tenham em vista esse fator importante ao planejar a divulgação e perpetuação da imagem da empresa que administram.

## REFERENCIAL TEÓRICO

### O mercado como uma instituição

As instituições – reitera-se, “sistemas duradouros de regras sociais estabelecidas e embutidas que estruturam as interações sociais” (HODGSON, 2001, p. 101) – são importantes nos processos de aprendizagem e cognição dos indivíduos, moldando as preferências, motivando as ações, atuando como barreiras e restrições dos comportamentos dos agentes (HODGSON, 1988). No entanto, conforme Aalbers (2011), as instituições existentes na sociedade se desenvolvem historicamente e, dessa forma, dependendo das condições e normas sociais vigentes, o ambiente pode promover o surgimento de novas instituições e elevar as já existentes – ao mesmo tempo que pode suprimir outras.

Os indivíduos, influenciados pelas instituições, podem responder a estas em busca dos seus objetivos pessoais quando suas preferências convergem com as orientações emanadas pelas instituições (CAVALCANTE; BOFF, 2021; HODGSON, 1988; OSTROM, 2000; ZULIAN; MARIN; MARTINELLI JÚNIOR, 2018). Além disso, as preferências individuais podem ser influenciadas e moldadas pelas instituições. Todavia, essas dependem de um conjunto de aspectos: das estruturas institucionais, das rotinas estabelecidas, das normas sociais constituídas pela interação dos indivíduos e da cultura existente, interferindo não só nas ações e propensões, mas também nas visões de mundo (HODGSON, 1988; SANTOS *et al.*, 2020).

Uma das funções primordiais das instituições é a redução de incertezas do ambiente e restri-

ção dos impactos resultantes dessas (BAPTISTA, 2000; PASSALONGO; YOSHIE; REIS, 2004; STRACHMAN, 2002; STRASSBURG; OLIVEIRA; ROCHA JUNIOR, 2019; TOYOSHIMA, 1999). Segundo Baptista (2000), sob o prospecto das organizações, as instituições produzem esse resultado em razão da restrição das escolhas individuais dos agentes, introduzindo uma maior estabilidade ao sistema. Strachman (2002) pontua que as restrições ocorrem pela inserção e desenvolvimento de leis, normas e regras formais e/ou informais que são próprias de cada instituição. Essa conjuntura de restrições estabelecidas apresentam a finalidade de criar estruturas estáveis e duráveis que promovam a continuidade das instituições (TOYOSHIMA, 1999; WALLERSTEIN; AGUIAR, 2021).

A partir do exposto, o mercado pode ser visto com uma instituição, uma vez que envolve os aspectos das instituições – tanto a sua definição quanto os seus aspectos de influência e atribuições – e, ainda, por decorrer de um processo de institucionalização, pelo qual se originam todas as instituições (AALBERS, 2011). Hodgson (1988) dispõe o mercado como uma instituição social que, como tal, apresenta funções restritivas e de habilitação, e mais, desempenha um importante papel na transmissão de informação e na criação e modelagem das preferências e ações individuais.

Fligstein e Calder (2015, p. 1, tradução nossa) define o mercado como sendo “arenas socialmente construídas onde ocorrem trocas repetidas entre compradores e vendedores sob um conjunto de regras formais e entendimentos informais que regem as relações entre concorrentes, fornecedores e clientes”. Ainda para o autor, as estruturas dessa instituição são autorreprodutíveis e podem surgir sem a intervenção estatal, sendo que o molde das práticas e dinâmicas do mercado são resultados das ações competitivas entre os atores envolvidos nesse ambiente institucional (AALBERS, 2011).

O mercado orienta os indivíduos a agirem de forma a garantir a sobrevivência das organizações buscando a maximização dos lucros. Apesar disso, nenhum ator consegue estabelecer uma ligação entre as ações que de fato



maximizarão os lucros e, dessa forma, a ação é direcionada para o desenvolvimento de ambientes mais estáveis (FLIGSTEIN, 1996). Sob essa visão surgem as normas, regras e costumes advindos do mercado, que estruturam as relações de trocas (HODGSON, 2001).

Apesar de as instituições, de maneira geral, influenciar os indivíduos de forma persuasiva, o mercado apresenta um prospecto diferente. A influência exercida por este detém o caráter coercitivo, visto que o sistema de contratos que molda as estruturas e o funcionamento dessa instituição delimita as possibilidades e impossibilidades das ações dos indivíduos (GREIF, 2008).

Fleck (2000) argumenta que o mercado detém instituições de apoio que auxiliam o seu desenvolvimento, as quais estabelecem o momento apropriado para o seu avanço e promovem a eficiência do mercado. Para o autor, apesar do apoio externo que abarca tal desenvolvimento, políticas governamentais podem afetar as instituições adjacentes, o que resulta em uma interferência no mercado, ou, ainda, essas ações públicas podem influenciar diretamente essa grande instituição. Essa afirmativa decorre, de acordo com Strachman (2002), pois as instituições são interligadas, e a modificação de algumas delas impacta as dinâmicas das demais.

Sob a perspectiva de Fleck (2000), pontua-se que cada país apresenta um conjunto único de instituições, e essas, na prática, não são passíveis de cópia por regiões diferentes – mesmo que isso seja desejável e motive a evolução de novas instituições –, o que resulta em funcionamentos e estruturas diferentes do mercado em cada país. Dessa forma, salienta-se que os aspectos que envolvem as atividades do mercado brasileiro – tendo em vista o escopo deste trabalho – são únicos e não se apresentam da mesma maneira em outras circunstâncias.

## 2. REFERENCIAL TEÓRICO

Encontra-se nas pesquisas de cunho institucional a legitimidade como um dos conceitos centrais e de grande importância (COLYVAS; POWELL, 2006; DEEPHOUSE; SUCHMAN, 2008; DÍEZ-MARTÍN; BLANCO-GONZÁLEZ; PRADO-RO-

MÁN, 2021; ROSSONI, 2016; SCOTT, 2008). Essa afirmativa decorre, para Berger e Luckmann (2014, p. 122), pois a legitimidade tem a função de “produzir novos significados, que servem para integrar os significados já ligados a processos institucionais díspares”, sendo, ainda para os autores, item fundamental no processo de institucionalização e sua conseguinte manutenção.

Para Colyvas e Powell (2006), a característica fundamental da legitimidade é a autorreprodução de atividades dentro de um sistema social constituído de normas, valores, crenças e definições. Dessa forma, ainda para os autores, a legitimidade obtida por uma instituição apresenta reflexos na formulação de práticas, crenças e regras compreendidas socialmente como desejáveis, compreensíveis e apropriadas. Por consequência, ao atingir esse ponto, a organização passa a ter autoridade para intervir, modificar e/ou manter a cultura social existente (DEEPHOUSE; SUCHMAN, 2008; DÍEZ-MARTÍN; BLANCO-GONZÁLEZ; PRADO-ROMÁN, 2021).

No entanto, um item importante a se ressaltar, referente à legitimidade, é que esta é decorrente da justificação e explicação social de um ator ou atividade, de forma que seja validada ou endossada (DACIN; OLIVER; ROY, 2007). Contudo, para Colyvas e Powell (2006), o desenvolvimento desse elemento não obedece à forma linear, podendo ocorrer de diversas formas e apresentar diversas fases. Compreende-se essa não obediência posto que a legitimação participa intimamente do processo de institucionalização, no qual a ação do indivíduo torna-se habitual e adquire significado para ele, sendo que esse seguimento, por se tratar de indivíduos, não é linear (BERGER; LUCKMANN, 2014; DEBENEDETTI et al., 2021).

Inferre-se que a evolução da legitimidade de uma organização está relacionada intrinsecamente às ações dos indivíduos que se relacionam socialmente naquele ambiente, conforme explicita o pressuposto da Teoria Weberiana de Legitimidade (ROSSONI, 2009; WILKE; RODRIGUES, 2013). Sob essa ótica, para Rossoni (2009), eleva-se a legitimidade para o âmbito da subjetividade, em que o elemento pesso-

al de cada indivíduo reflete a intangibilidade do pensamento da coletividade. Na visão do autor, a subjetividade consiste no reconhecimento subjetivo de uma definição geral das ações e atividades do sujeito, atribuindo sentido e significado a elas.

Para que uma organização seja considerada legítima, suas ações e estruturas têm que estar enquadradas no sistema e no ambiente composto de normas, valores e crenças em que estão inseridas (FISHER, 2020; PASSALONGO; YOSHIE; REIS, 2004). Dessa forma, se as instituições se enquadrarem nessa descrição, os indivíduos que participam da sustentação organizacional verão os atos das organizações como certos e as reafirmarão. O resultante desse quadro é a legitimidade buscada pelas instituições existentes.

### 3. METODOLOGIA E ANÁLISE DOS DADOS

Para atingir o objetivo desta pesquisa, utilizar-se-á o método estatístico de Estudo de Eventos como forma de verificar se a deflagração da Operação Carne Fraca influenciou o retorno das ações das empresas JBS e BRFood.

Coletaram-se os dados referentes aos valores diários das ações das empresas estudadas e o valor diário do índice Ibovespa, sendo as informações reunidas a partir do Terminal Bloomberg.

O período de análise – 8 de março de 2016 a 24 de março de 2017 – refere-se a 268 observações, ou seja, um ano de valores de ações acrescentado de cinco dias a partir da data do evento (17 de março de 2017). A definição temporal apresentada foi dividida em duas janelas. A primeira refere-se à Janela de Estimação, e a segunda à Janela do Evento. A Janela de Estimação é uma série temporal em que se parte do pressuposto que os comportamentos analisados são normais, uma vez que o evento ainda não ocorreu. Por seu turno, a Janela do Evento é o intervalo de tempo entre o início do evento estudado e a data em que se encerra a janela.

A partir da definição do período e da coleta de dados, elaborou-se a Tabela 1 da estatística descritiva, separada em duas partes: i) durante a Janela de Estimação; e ii) durante a Janela do Evento.

Tabela 1 – Estatística descritiva

Janela de Estimação			Janela do Evento	
Empresa	Média	Desvio-padrão	Média	Desvio-padrão
Ibovespa	57.500,54	5.635,40	64.537,04	1.031,34
JBS	10,89	1,10	11,23	0,49
BRFoods	49,57	4,15	37,53	1,78

Fonte: Dados da pesquisa.

Com base na Tabela 1, verifica-se que o comparativo entre estatísticas descritivas varia nas diferentes janelas. Na Janela do Evento, os valores obtidos das ações e do índice Ibovespa estão mais próximos da média, ou seja, têm pouca variabilidade. Isso pode ser constatado ao se analisar os desvios-padrão das variáveis, posto que da Janela de Estimação para a Janela do Evento houve uma diminuição desses valores, o que, segundo Fávero *et al.* (2009), indica que houve uma redução da variabilidade dos dados.

Ainda de acordo com Fávero *et al.* (2009), os

resultados obtidos dos desvios-padrão podem ser vistos como média de risco relacionada à probabilidade de previsão dos acontecimentos. Com essa diminuição relatada, a possibilidade de estimação dos valores das três variáveis aumenta, reduzindo o risco de possíveis anormalidades no período.

Dando prosseguimento, calcularam-se os retornos diários das ações das empresas estudadas e do retorno diário do mercado – representado pelo Ibovespa –, sendo que tal processo seguiu as seguintes fórmulas:



$$R_i = \left( \frac{P_t}{P_{t-1}} \right) - 1$$

$$R_{mt} = \left( \frac{C_t}{C_{t-1}} \right) - 1$$

Em que:

- $R_i$  é o retorno diário da ação da empresa;  
 $R_{mt}$  é o retorno diário do mercado;  
 $P_t$  é o preço da ação no período t;  
 $P_{t-1}$  é o preço da ação no período t-1;  
 $C_t$  é a cotação da carteira de mercado no período t; e  
 $C_{t-1}$  é a cotação da carteira de mercado no período t-1.

$$R_{it} = \alpha_i + \beta_i R_{mt} + \varepsilon_i$$

Em que:

- $\alpha$  é a estimação de alfa, que representa a diferença entre a média entre a variável dependente e a independente;  
 $\beta$  é a estimação de beta, que representa a razão entre as covariâncias dos retornos da empresa e o mercado e a variância do retorno do mercado; e  
 $\varepsilon$  é o erro do modelo.

Dessa maneira, ao se obter os retornos diários, aplicou-se o cálculo da regressão linear simples pelo método dos Mínimos Quadrados Ordinários (Modelo de Mercado), posto que esse modelo tem a premissa de verificar os efeitos isolados do evento e se esses são significativos (CAMPBELL; LO; MACKINLAY, 1997), utilizando-se a seguinte equação:

Efetuarão-se dois cálculos utilizando-se o método dos Mínimos Quadrados Ordinários. A primeira aferição condiz com os retornos das ações da JBS em relação ao retorno do Ibovespa, já a segunda diz respeito aos retornos da BR Foods em relação aos retornos do mesmo índice. Por consequência, como forma de visualizar se os produtos obtidos do evento foram significativos, construiu-se a Tabela 2.

**Tabela 2 – Retornos anormais dos preços das ações das empresas JBS e BR Foods**

Empresa	2 dias antes	1 dia antes	Data do evento	1 dia depois	2 dias depois
JBS	0,39%	1,30%	-8,77%***	-0,01%	1,86%
BR Foods	-0,63%	4,13%***	-5,36%***	-2,70%*	1,05%

\*\*\*e\*: significância de 1% e 10%, respectivamente.

Fonte: Dados da pesquisa.

Ao nível de 1% de significância, ambas as empresas apresentaram retornos anormais negativos de suas ações em relação aos retornos do mercado (Ibovespa). No entanto, apenas a JBS obteve retornos não normais no dia do evento estudado. A BR Foods, além do resultado negativo no dia, também denotou o mesmo aspecto um dia depois da data do evento, mas este com nível de significância de 10%. Esse fato explicita uma continuidade do reflexo do acontecimento.

Cabe ressaltar aqui que a última empresa citada apresentou um retorno anormal a nível de 1% um dia antes da deflagração da Operação Carne Fraca. Porém, esse efeito teve um retorno positivo, ou seja, houve um volume maior de compra das ações do que suas vendas – o que gerou um aumento do valor de cada ação emitida pela entidade.

#### 4. DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Este artigo teve por objetivo verificar a legitimidade das empresas JBS e BR Foods no mercado a partir da deflagração da Operação Carne Fraca. Com base nos resultados obtidos dos Estudos de Evento realizados, pode-se constatar que a investigação interferiu na legitimidade das organizações, uma vez que essas obtiveram retornos anormais negativos e significativos na data do evento, ou seja, as ações dessas empresas foram mais vendidas do que compradas por seus investidores.

Toma-se como princípio neste estudo que os resultados das ações dos indivíduos são resultado da influência do mercado – tido como uma. Essa influência direciona os indivíduos a buscarem seu próprio interesse e a maximizarem os retornos de suas ações, dado que as

práticas e dinâmicas do mercado são resultantes das ações competitivas entre os atores, que são próprias dessa instituição (AALBERS, 2011).

O mercado, ao orientar as ações dos indivíduos inseridos nesse ambiente institucional a maximizar seus lucros (FLIGSTEIN, 1996), parte da premissa de que enquanto for vantajoso para esses manter a situação em que se encontram, não haverá movimentos de mudança. No entanto, à medida que se desenrolam escândalos envolvendo organizações, como é o caso da deflagração da Operação Carne Fraca, os atores migrarão para ambientes mais estáveis, posto que aquela situação já não é mais vantajosa para os indivíduos – o que, nesse caso, é a diminuição ou a saída total da participação acionária na JBS e BR Foods. Tal ação tem os seus reflexos constatados na legitimidade das empresas estudadas.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Dado que a legitimidade das organizações está relacionada intrinsecamente às ações dos indivíduos que interagem naquele ambiente (ROSSONI, 2009; WILKE; RODRIGUES, 2013), a retirada dos investimentos destinados às empresas demonstra que os atos dessas instituições não são mais plenamente aceitos pelos atores. Consequentemente, as atividades decorrentes das organizações passam a não ser mais validados e/ou endossados pelos agentes.

Outra constatação que pode ser feita a partir dos resultados alcançados é que, a partir da operação analisada, a legitimidade das organizações deslocou-se para o caminho contrário da busca por autoridade organizacional para intervir, modificar ou manter a cultura, as práticas, as normas e os valores daquele ambiente (DEEPHOUSE; SUCHMAN, 2008). Dessa maneira, as empresas caminharam no sentido inverso à sua legitimidade total, sendo explícito o processo de retrocesso, conforme colocado por Colyvas e Powell (2006), elucidando que há a possibilidade de haver momentos como o constatado.

Sugere-se, para estudos futuros, um aprofundamento da relação entre a legitimidade das organizações no mercado a partir de escândalos

corporativos diversos. O presente estudo lança luz nessa relação por meio de um caso empírico, porém compreende-se que resultados diversos podem ser obtidos quando variam-se as circunstâncias de ambiente, tempo e empresas envolvidas.

## REFERÊNCIAS

- AALBERS, Manuel B. **Place, exclusion and mortgage markets**. New York: John Wiley & Sons, 2011.v. 37.
- ANGONESE, Rodrigo; LAVARDA, Carlos Eduardo Facin. Análise dos fatores de resistência envolvidos no processo de mudança no sistema de contabilidade gerencial. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, v. 25, n. 66, p. 214-227, 2014.
- BAPTISTA, Margarida. **Política industrial: uma interpretação heterodoxa**. Campinas: Unicamp, 2000.
- BERGER, Peter L.; LUCKMANN, Thomas. **A construção social da realidade**. 36. ed. Petrópolis: Vozes, 2014.
- CAMPBELL, John Y.; LO, Andrew W.; MACKINLAY, A. Craig. **The econometrics of financial markets**. Princeton: Princeton University Press, 1997.
- CAVALCANTE, Carolina Miranda; BOFF, Emmanoel de Oliveira. História, instituições e preferências no manual “Microeconomics: Behavior, Institutions and Evolution” (2004) de Samuel Bowles. **Revista de Economia**, Curitiba, v. 42, n. 79, p. 699-720, 2021.
- COLYVAS, Jeannette A.; POWELL, Walter W. Roads to institutionalization: the making of boundaries between public and private science. **Research in Organizational Behavior**, Greenwich, v. 27, p. 305-353, 2006.
- COSTA, Eduardo José Monteiro da. Teoria das instituições e da mudança institucional de Douglass North: cultura, estado e dependência de trajetória. **Cadernos Cepec**, Belém, v. 8, n. 2, p. 64-83, 2020.
- DACIN, M. Tina; OLIVER, Christine; ROY, Jean-Paul. The legitimacy of strategic alliances: an



institutional perspective. **Strategic Management Journal**, Hoboken, v. 28, n. 2, p. 169-187, 2007.

DEBENEDETTI, Alain et al. Maintaining legitimacy in contested mature markets through discursive strategies: The case of corporate environmentalism in the French automotive industry. **Industrial Marketing Management**, Amsterdam, v. 92, p. 332-343, 2021.

DEEPHOUSE, David L.; SUCHMAN, Mark. Legitimacy in organizational institutionalism. In: GREENWOOD, Royston et al. (ed.). **The Sage handbook of organizational institutionalism**. London: Sage, 2008. p. 49-77.

DÍEZ-MARTÍN, Francisco; BLANCO-GONZÁLEZ, Alicia; DÍEZ-DE-CASTRO, Emilio. Measuring a scientifically multifaceted concept: the jungle of organizational legitimacy. **European Research on Management and Business Economics**, Amsterdam, v. 27, n. 1, art. 100131, 2021.

DÍEZ-MARTÍN, Francisco; BLANCO-GONZÁLEZ, Alicia; PRADO-ROMÁN, Camilo. The intellectual structure of organizational legitimacy research: a co-citation analysis in business journals. **Review of Managerial Science**, New York, v. 15, n. 4, p. 1007-1043, 2021.

FÁVERO, Luiz Paulo Lopes et al. **Análise de dados: modelagem multivariada para tomada de decisões**. 5. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

FISHER, Greg. The complexities of new venture legitimacy. **Organization Theory**, Thousand Oaks, v. 1, n. 2, art. 2631787720913881, 2020.

FLECK, Robert K. When should market-supporting institutions be established? **Journal of Law, Economics, and Organization**, Oxford, v. 16, n. 1, p. 129-154, 2000.

FLIGSTEIN, Neil. Markets as politics: a political-cultural approach to market institutions. **American Sociological Review**, Washington, DC, v. 61, n. 4, p. 656-673, 1996.

FLIGSTEIN, Neil; CALDER, Ryan. Architecture of markets. **Emerging Trends in the Social and Behavioral Sciences: An Interdisciplinary, Searchable, and Linkable Resource**, p. 1-14, 2015.

GALA, Paulo. A teoria institucional de Douglass North. **Brazilian Journal of Political Economy**, São Paulo, v. 23, n. 2, p. 276-292, 2003.

GREIF, Avner. Commitment, coercion and

markets: the nature and dynamics of institutions supporting exchange. In: MENARD, Claude; SHIRLEY, Mary M. (ed.). **Handbook of new institutional economics**. London: Springer Berlin Heidelberg, 2008. p. 727-786.

HODGSON, Geoffrey M. **Economics and institutions: a manifesto for a modern institutional economics**. Cambridge: Polity Press, 1988.

HODGSON, Geoffrey M. A evolução das instituições: uma agenda para pesquisa teórica futura. **Econômica**, Niterói, v. 3, n. 1, p. 97-125, 2001.

JUSTI, Adriana; VIANNA, José. Operação Carne Fraca: Polícia Federal indiciou mais de 60 pessoas. **G1**, Curitiba, 15 abr. 2017. Disponível em: <http://g1.globo.com/pr/parana/noticia/operacao-carne-fraca-policia-federal-indicia-mais-de-60-pessoas.ghtml>. Acesso em: 27 maio 2020.

LEDENEVA, Alena; EFENDIC, Adnan. The rules of the game in transition: how informal institutions work in southeast Europe. In: DOUARIN, Elodie; HAVRYLYSHYN, Oleh (ed.). **The Palgrave handbook of comparative economics**. London: Palgrave Macmillan, 2021. p. 811-845.

OSTROM, Elinor. Collective action and the evolution of social norms. **Journal of Economic Perspectives**, Nashville, v. 14, n. 3, p. 137-158, 2000.

PASSALONGO, Cristini; YOSHIE, Elisa; REIS, Luciano Gomes dos. Contribuições da teoria institucional para os estudos organizacionais: o caso da Universidade Estadual de Londrina. **Revista de Negócios**, Blumenau, v. 9, n. 1, p. 19-25, 2004.

ROSSONI, Luciano. **Governança corporativa, legitimidade e desempenho das organizações listadas na Bovespa**. 2009. Tese (Doutorado em Administração) – Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2009.

ROSSONI, Luciano. O que é legitimidade organizacional? **Organizações & Sociedade**, Salvador, v. 23, n. 76, p. 110-129, 2016.

SANTOS, Jhemerson Ribeiro do et al. Desenvolvimento e incorporação do processo de institucionalização de hábitos e rotinas no ambiente gerencial de controladoria de uma empresa rural. **Brazilian Journal of Development**, São José dos Pinhais, v. 6, n. 5, p. 30610-30629, 2020.

SCOTT, W. Richard. **Institutions and organiza-**

tions: ideas and interests. 3. ed. London: Sage, 2008.

STRACHMAN, Eduardo. Instituições: uma caracterização crítica. **Economia**, Niterói, v. 3, n. 1, p. 113-157, 2002.

STRASSBURG, Udo; OLIVEIRA, Nilton Marques de; ROCHA JUNIOR, Weimar Freire da. Revisitando o conceito da Nova Economia Institucional (NEI). **Pracs**, Macapá, v. 12, n. 2, p. 57-74, 2019.

TOYOSHIMA, Silvia Harumi. Instituições e desenvolvimento econômico: uma análise crítica das ideias de Douglass North. **Estudos Econômicos**, São Paulo, v. 29, n. 1, p. 95-112, 1999.

WALLERSTEIN, Immanuel; AGUIAR, Renato. **Capitalismo histórico e civilização capitalista**. Contraponto Editora, 2021.

WILKE, Erick Pusch; RODRIGUES, Leonel Cezar. Fontes de pressão institucional: reflexões sobre legitimidade na indústria hoteleira brasileira. **Revista Brasileira de Pesquisa em Turismo**, São Paulo, v. 7, n. 2, p. 337-357, 2013.

ZULIAN, Aline; MARIN, Solange Regina; MARTINELLI JÚNIOR, Orlando. Comportamento dos indivíduos e instituições: uma abordagem vebleniana. **Economia e Sociedade**, Campinas, v. 27, n. 2, p. 409-430, 2018.



**AUTORA**  
**GABRIELA DE ABREU**  
**PASSOS**

Doutoranda em Ciências Contábeis pela Universidade de Brasília (UnB). Mestre em Contabilidade e bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Paraná (UFPR). Contadora (nº de registro PR-077023/0-8). Professora do Centro Universitário Estácio/DF. Possui experiência nas áreas de contabilidade e planejamento estratégico.  
E-mail: gabriela.abreu.passos@gmail.com



**AUTOR**  
**HENRIQUE ADRIANO**  
**DE SOUSA**

Doutorando em Controladoria e Contabilidade pela Universidade de Minas Gerais (UFMG). Mestre em Contabilidade, MBA em Auditoria Integral e graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Paraná (UFPR). Graduado em Administração pela Universidade Paranaense (Unipar). Tem experiência na área de administração, com ênfase em administração de empresas.  
E-mail: henriqueadrianodesousa@gmail.com



# VANTAGEM COMPETITIVA DAS EMPRESAS DO SETOR ELÉTRICO ATRAVÉS DA VISÃO BASEADA EM RECURSOS: UM ESTUDO DO SEGMENTO NO BRASIL E NA ESPANHA

## RESUMO

O objetivo da presente pesquisa foi identificar como os recursos estratégicos influenciam o desempenho financeiro das empresas espanholas e brasileiras do segmento elétrico listadas na bolsa de valores, tendo como alicerce a visão baseada em recursos. Para tanto, foi realizado um estudo com cinco empresas do setor elétrico de cada país em questão, entre 2016 e 2020. As informações obtidas para a mensuração dos indicadores foram extraídas da Economatica, do site de relações com investidores das companhias, do Investing e da Comisión Nacional del Mercado de Valores. Também se utilizou o grau de intangibilidade para analisar a participação do ativo intangível, tão importante nesse setor. O estudo envolveu análise quali quantitativa, em que alguns dos índices também foram apurados conforme demonstrações e notas explicativas das empresas. Os resultados permitem verificar que as empresas do setor brasileiro parecem possuir vantagem competitiva sobre as entidades do setor espanhol, atendendo ao fato de que as companhias brasileiras utilizam seus recursos estratégicos da maneira mais eficiente, melhorando seu desempenho, enquanto as empresas espanholas se mostram menos exitosas, sofrendo bastante com a volatilidade. Este estudo tem aspectos financeiros e econômicos que contribuem para que os reguladores, investidores e credores obtenham esclarecimentos de particularidades do setor, além de colaborar para pesquisas futuras no ambiente acadêmico.

**Palavras-chave:** Vantagem Competitiva; Recursos Estratégicos; Índices Contábeis; Segmento Elétrico; Desempenho Financeiro.

## ABSTRACT

The objective of the present research was to identify how strategic resources influence the financial performance of Spanish and Brazilian companies in the electric segment listed on the stock exchange, based on the resource-based view. To this end, a study was conducted with 5 companies from the electricity sector of each country in question, between 2016 and 2020. The information obtained for the measurement of the indicators was extracted from Economatica, the investor relations website of the companies, Investing, and Comisión Nacional del Mercado de Valores. The Degree of Intangibility was also used to analyze the participation of intangible assets, so important in this sector. The study involved a qualitative-quantitative analysis, in which some of the indexes were also determined according to the companies' statements and explanatory notes. The results allow us to verify that the Brazilian companies seem to have a competitive advantage over the Spanish companies, paying attention to the fact that the Brazilian companies use their strategic resources in the most efficient way, improving their performance, while the Spanish companies are less successful and suffer a lot from volatility. This study has financial and economic aspects that contribute to the regulators, investors, and creditors in order to clarify the particularities of the sector, as well as to contribute to future research in the academic environment.

**Keywords:** Competitive Advantage Strategic Resources; Accounting Ratios; Electric Segment; Financial Performance.



## 1. INTRODUÇÃO

No universo empresarial, toda companhia é detentora de recursos, que estão relacionados diretamente aos produtos ofertados, podendo ser próprios ou de terceiros. Eles estão sempre relacionados, pois os produtos são origem de vários recursos, e os recursos são originados da venda de produtos (WERNERFELT, 1984). Dessa forma, a empresa que fizer a melhor gestão destes recursos e aplicar as estratégias com menos custos e maior benefício se sobressairá sobre as demais. As empresas que possuem recursos naturalmente têm capacidade de gerar vantagem competitiva; porém, para elas se sobressaírem devem desenvolver a estratégia com eficiência e eficácia (PALOMINO; SUZART, 2012).

Para obter êxito na execução da estratégia, as empresas buscam fazer uma análise de *strengths, weaknesses, opportunities, threats* (SWOT). A partir desta análise, a companhia conhecerá seu ambiente interno, assim como seus concorrentes, adotando estratégias para obter êxito no mercado. As empresas conseguem gerar vantagens competitivas através da implementação de estratégias com base na identificação de seus pontos fortes internos, aproveitando oportunidades no ambiente, bem como evitando suas fraquezas internas e anulando as ameaças dos seus concorrentes (BARNEY, 1991).

Miles et al. (1978), partindo da premissa de que a empresa precisa ajustar continuamente suas estratégias às condições ambientais, percebe que o ajuste estratégico é dinâmico. Segundo eles, o sucesso de uma organização depende do ambiente externo e interno. Este alinhamento visa inicialmente atender às necessidades presentes e futuras dos clientes, definindo a estratégia da empresa e, conseqüentemente, gerando adaptações constantes (MILES et al., 1978).

A verdadeira vantagem competitiva entre uma empresa e outra ocorre quando uma companhia consegue gerar mais lucro em relação às receitas do que seus concorrentes. Dessa forma, “o tamanho da vantagem competitiva de uma

empresa é a diferença entre o valor econômico que ela consegue criar e o valor econômico que suas rivais conseguem criar” (BARNEY; HESTERLY, 2007, p. 10). Os índices mais utilizados para avaliar a rentabilidade de uma companhia são o *Return on Equity* (ROE), mais conhecido como retorno do patrimônio líquido, e o *Return on Assets* (ROA), mais conhecido como retorno do ativo (GILBERT; WHEELLOCK, 2007).

O setor elétrico do Brasil está dividido em três principais grupos: geração, transmissão e distribuição. Quanto à geração, a maior parte ocorre por meio das hidrelétricas, chegando a 95% nos anos 1990 (SILVA, 2008). Segundo a Empresa de Pesquisa Energética, em 2017 as hidrelétricas geraram 65,2% da energia produzida no país, seguidas das termelétricas, que têm suas fontes em combustíveis fósseis: carvão mineral, com 4,1%; gás natural, com 10,5%; nuclear, com 2,6%; biomassa, com 8,2%; e petróleo e derivados, com 2,5%, que juntos correspondem a 27,9% da nossa produção (MATRIZ, 2017).

O setor elétrico da Espanha está dividido em quatro sistemas elétricos: o Sistema Peninsular, o Sistema das Ilhas Canárias, o Sistema Balear e o Sistema de Ceuta e Melilla. Porém, o Sistema Peninsular é detentor de 94,6% de toda a capacidade de energia elétrica da Espanha. Seguem depois dele, respectivamente, os sistemas das Ilhas Canárias, Balear e Ceuta e Melilla (CPFL ENERGIA et al., 2014). De acordo com a Bolsa de Madrid, as maiores empresas do segmento elétrico de origem espanhola são a Endesa S.A., a Iberdrola S.A., a Naturgy S.A., a Enagás S.A. e a Rede Eléctrica Corporación S.A. Além disso, as maiores empresas do setor possuem uma representatividade de cerca de 90% do mercado elétrico espanhol.

Atualmente, o setor elétrico espanhol tem mais pontos fracos do que pontos fortes. O ponto forte é que o sistema tem qualidade, confiabilidade e garantia de consumismo. Porém, não tem auto abastecimento adequado, pois precisa fazer muitas importações para funcionar; não é uma energia limpa, degradando o meio ambiente; e, principalmente, tem o preço



muito alto e não tem viabilidade econômica, já que o setor sofre com um déficit, sobretudo por causa da tarifa deficitária (GALDÓN RUIZ; GUAITA PRADAS; SOUCASE, 2017).

**Dessa forma, através das informações obtidas nesta pesquisa será respondida a seguinte questão: quais recursos estratégicos explicam as diferenças de desempenho financeiro entre empresas do setor elétrico que negociam títulos no mercado brasileiro e espanhol?**

O objetivo desta pesquisa é identificar como os recursos estratégicos influenciam no desempenho financeiro das empresas espanholas e brasileiras listadas na bolsa de valores, tendo como alicerce a visão baseada em recursos, sendo complementada por índices financeiros, análise da competitividade e ativo intangível. A pesquisa se justifica por fazer uma análise única com base no *resource based view* – no qual a empresa consegue vantagem competitiva quando obtém recursos valiosos e raros no segmento de mercado –, comparando as maiores empresas do setor elétrico brasileiro e espanhol com o intuito de identificar qual país consegue gerar mais valor para o segmento, bem como para seus sócios e *stakeholders* (sociedade, governo, entre outros).

O presente estudo compreende cinco tópicos, começando com uma introdução referente à pesquisa proposta. Depois, será apresentado o embasamento do artigo com conceitos sobre a obra, através do referencial teórico. No tópico três serão apresentados os procedimentos metodológicos da pesquisa. A seguir, será feita uma análise da pesquisa aplicada, explorando e discutindo os resultados do estudo e, por fim, o trabalho apresentará a conclusão, as limitações do estudo e sugestões para futuras pesquisas.

## 2. REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 Visão baseada em recursos

Os recursos da firma envolvem aquilo que a companhia pode utilizar para melhorar sua eficiência e eficácia. Pode-se mencionar, por exemplo, os ativos, as informações tempesti-

vas, as pesquisas do mercado, a capacitação profissional, as tecnologias, o marketing, entre outros. Dessa forma, é através da identificação dos recursos que avaliamos as fraquezas e pontos fortes das empresas (BARNEY, 1991).

A visão baseada em recursos se desenha quando a empresa utiliza seus recursos e capacidade organizacional para gerar vantagem competitiva. Dessa forma, a partir do instante em que a empresa entende o ambiente interno (pontos fortes e fracos) e consegue identificar o seu grau de competitividade através da implementação do modelo VRIO (do inglês *value, rareness, imitability and organization*), a companhia leva vantagem competitiva em relação às empresas do mesmo segmento de mercado (BARNEY; HESTERLY, 2007).

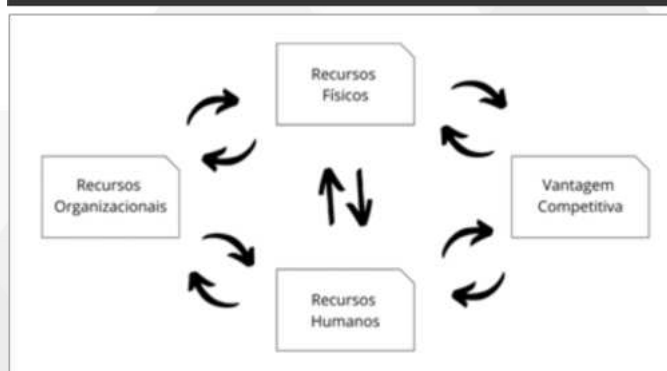
Stalk Junior, Evans e Shulman (1992) diferenciam competência de capacidade, sendo que a primeira se refere à diferenciação tecnológica ou produção, enquanto a segunda abarca recursos básicos que abrangem toda a cadeia de valor. Conforme Peteraf (1993) e Barney (1991), as capacidades incluem atributos internos que permitem à empresa coordenar e explorar seus recursos, e o conceito de competências essenciais é reservado para atributos que permitem à empresa projetar e implementar estratégias de diversificação corporativa, adaptando e criando oportunidades.

De acordo com Barney e Hesterly (2007), a empresa pode obter vantagem competitiva se o recurso dela seguir o modelo VRIO. Desta maneira, o recurso deve ter valor, ou seja, deve conseguir neutralizar uma ameaça e criar oportunidades. Raro é quando uma empresa concorrente dificilmente possuirá aquele recurso. Imitação refere-se à incapacidade da concorrência de imitar ou criar um recurso similar por causa dos altos custos. E, por fim, a organização deve estar preparada para explorar os recursos. Contudo, seguindo essas quatro vertentes, a companhia obterá vantagem competitiva e retornos financeiros.

Assim, Barney (1991) cita três recursos- padrão que uma companhia precisa possuir de modo

que a entidade tenha ferramentas para alcançar a vantagem competitiva. São eles: recursos físicos (tecnologia utilizada pela firma, localização geográfica e acesso a matéria-prima); recursos humanos (treinamento, experiência, inteligência, relacionamentos, visão individual do gestor e trabalhadores); e recursos organizacionais (estrutura formal de relatórios da empresa, planejamento formal e informal, controle, coordenação de sistemas, entre outros).

Figura 1 – Recursos-padrão para obter vantagem competitiva



Fonte: Elaborada pelo próprio autor com base em Barney (1991).

A Figura 1 demonstra como podemos alcançar a vantagem competitiva com as interligações dos recursos-padrão que uma empresa deve possuir. Os colaboradores são essenciais para a firma, pois estes vão utilizar os recursos físicos; além disso, os recursos organizacionais da companhia são formados pelas pessoas que trabalham na empresa. Dessa forma, os funcionários são os recursos-chave para obter vantagem competitiva, mas os outros recursos não deixam de ser importantes (BARNEY; HESTERLY, 2007).

### 2.1.1 Visão baseada em recursos e estratégia

Miles *et al.* (1978) desenvolveram a conceituação e segregação das tipologias estratégicas, que foram separadas em: defensora, prospectora, analisadora e reativa.

Prospectoras são as organizações que mantêm uma posição competitiva (agressiva), procurando novas perspectivas de mercado, expandindo suas linhas de produtos e serviços. Buscam serem pioneiras, sempre inovando, mesmo que não tenham eficiência na sua produção. Para isso, os departamentos de Pesqui-

sa e Desenvolvimento (P&D) e Marketing são mais dispendiosos e consequentemente mais fortes, justamente por terem grandes planejamentos. O risco dessa estratégia é alto porque a não aceitação de um novo produto pode representar perdas significativas.

As defensoras, como o próprio nome já diz, visam proteger seu domínio com preços competitivos ou qualidade em produtos e serviços. O foco da tecnologia é mais na eficiência dos processos, tentando tornar os produtos mais baratos para seu seletivo grupo de clientes. Para isso, geralmente precisam adotar uma linha de produtos limitada, direcionada e mais lucrativa (ZAHRA; PEARCE II, 1990). Toda a administração é controlada, centralizada, focada em custos e resultados – percebe-se isso na comparação dos indicadores financeiros. O risco dessa estratégia é não ter flexibilidade para se adaptar às mudanças mais drásticas no mercado, sendo que seu foco impede a diversificação, requisito essencial para monitorar as mudanças.

As analistas são uma mistura entre as estratégias defensiva e prospectiva. Elas têm seu foco seletivo de produtos, mas também investem em produtos “similares” que têm aceitação do público-alvo das concorrentes. Isso permite que a empresa garanta a perspectiva de mercado dos seus produtos antes de lançá-los, evitando grandes investimentos em P&D e necessitando de constante monitoramento do mercado das concorrentes. O risco dessas empresas é não garantir crescimento do mercado em relação às prospectoras e acabar fornecendo produtos mais caros que as defensoras.

Os reatores não se consideram um tipo de estratégia. Eles não têm um plano coerente para competir com mecanismos e processos para se adaptar ao mercado, geralmente só se modificam sob pressões externas dos novos desejos dos clientes. Este grupo de empresas geralmente chega a essa situação porque não tem bem definida uma estratégia específica, gerando muitas vezes uma contradição entre a estratégia e a estrutura organizacional.

Após escolhida a postura organizacional em relação à concorrência, a instituição deve



adaptar sua política, seu processo produtivo, sua rede de distribuição e logística, seu marketing, seus preços, entre outros processos envolvidos, apoiando a posição tomada. Dessa forma, ao executar essas estratégias corretamente, a empresa pode obter uma boa vantagem em relação às empresas do mesmo segmento de mercado.

## 2.2 Índices financeiros

Os índices financeiros são métodos que revelam quais empresas ou setor obtêm vantagem em relação ao outro. Assim, os índices de liquidez, endividamento e rentabilidade estão entre os índices mais relevantes no tocante à análise de balanço de empresas do setor elétrico, compondo o indicador de Excelência Empresarial, que tem o intuito de avaliar as empresas em Maiores e Melhores (KASSAI, 2002).

Os índices de liquidez informam a capacidade empresarial de pagar as suas obrigações, ou seja, indica se a empresa pode cumprir o acordado com os fornecedores e os credores em tempo hábil. Os índices de endividamento demonstram o numerário de terceiros e próprios que estão sendo investidos com intuito de gerar lucros para a entidade. Os índices de rentabilidade estabelecem o retorno obtido pela companhia através de seus ativos e capitais investidos, informando aos acionistas e investidores se a empresa está sendo eficiente no tocante à taxa de retorno do capital investido (VIEIRA; SANTOS, 2005).

O conjunto da análise de indicadores como liquidez, estrutura de capital e rentabilidade é utilizado para obter informações que demonstrem a complexidade do setor (KASSAI, 2002). Liquidez geral (LG), liquidez corrente (LC) e liquidez seca (LS) são índices de liquidez que demonstram a situação financeira superficial da empresa, confrontando seus bens e direitos com suas obrigações, expressando a capacidade da gestão de honrar suas dívidas (RANGEL; DALMÁCIO; TEIXEIRA, 2005).

Participação de capital de terceiros (PCT), composição do endividamento (CE) e imobilização do capital próprio (ICP) são índices que

analisam a estrutura de capital, buscando interpretar as decisões financeiras ao analisar as origens da captação dos recursos. Verifica-se assim a relação de dependência financeira da empresa em relação a terceiros (LYRA, 2008).

A análise dos índices de liquidez em conjunto com a PCT e CE pode também evidenciar a eficiência do gestor nas tomadas de decisão relacionadas aos prazos e modos como são contraídas as dívidas da organização, podendo assim estruturar um fluxo de dívidas com base em sua estrutura organizacional. Já os índices de liquidez e endividamento em conjunto com ICP e as rentabilidades, principalmente o ROA, permitem analisar a eficiência do gestor em captar recursos de forma a alavancar os resultados.

O giro do ativo com a liquidez permite ver a vazão do estoque, demonstrando se a empresa está tendendo a crescer os resultados sem aumentar tanto o endividamento. Os índices de margem permitem verificar se a empresa está tendo eficiência na gestão dos recursos, possibilitando perdas não tão expressivas entre as receitas e lucros. A partir dela pode-se analisar a consequência da vantagem competitiva de uma empresa em relação a outra.

## 2.3 Ativo intangível como fonte de vantagem competitiva

Dentre os recursos de que as companhias são detentoras existem os intangíveis. Segundo o dicionário Michaelis on-line (2021), “intangível” é tudo aquilo que não se pode tocar. Trazendo essa definição para o ramo da contabilidade, o mesmo dicionário informa que são recursos econômicos que não têm existência física, ou seja, pode-se afirmar que são ativos que não se pode tocar, tais como marcas, patentes, softwares, conhecimento e estrutura organizacional.

De acordo com a Estrutura Conceitual básica da Contabilidade, emitida em 2019 pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), os ativos são os recursos que a empresa detém sob o seu controle e que são capazes de gerar benefícios econômicos futuros. O ativo intangível é um recurso incorpóreo pertencente ou controlado por uma entidade. Dessa forma, para ser classi-

ficado como um ativo intangível não basta obter uma patente, esta tem que ter capacidade de gerar benefícios para a empresa.

Os ativos intangíveis podem ser reconhecidos como ativos invisíveis e intelectuais, partindo do pressuposto que se trata de um bem não monetário. Assim, para que um ativo intangível seja reconhecido, ele deve ter características de um ativo para só depois disso ser registrado como intangível, tornando-se, conseqüentemente, um

recurso capaz de gerar vantagem competitiva para uma companhia (MANDARINO, 2020).

Os ativos intangíveis estão classificados em grupos distintos. Dentre eles, os mais relevantes são: os humanos, os tecnológicos, os organizacionais e os de relacionamentos. Estes ativos, se bem implementados, são capazes de gerar valor para as empresas, diferenciando-as de seus concorrentes (KAYO, 2002).

**Quadro 1 – Uma proposta de classificação dos ativos intangíveis**

Grupo de intangíveis	Exemplos de ativos intangíveis
Ativos humanos	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Conhecimento, talento, capacidade, habilidade e experiência dos empregados;</li> <li>• administração superior ou empregados-chave;</li> <li>• treinamento e desenvolvimento;</li> <li>• entre outros.</li> </ul>
Ativos de inovação	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pesquisa e desenvolvimento;</li> <li>• patentes;</li> <li>• fórmulas secretas;</li> <li>• <i>know-how</i> tecnológico;</li> <li>• entre outros.</li> </ul>
Ativos estruturais	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Processos;</li> <li>• softwares proprietários;</li> <li>• bancos de dados;</li> <li>• sistemas de informação;</li> <li>• sistemas administrativos;</li> <li>• inteligência de mercado;</li> <li>• canais de mercado;</li> <li>• entre outros.</li> </ul>
Ativos de relacionamento (com públicos estratégicos)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Marcas;</li> <li>• logos;</li> <li>• <i>trademarks</i>;</li> <li>• direitos autorais (de obras literárias, de softwares etc.);</li> <li>• contratos com clientes, fornecedores etc.;</li> <li>• contratos de licenciamento, franquias etc.;</li> <li>• direitos de exploração mineral, de água etc.;</li> <li>• entre outros.</li> </ul>

Fonte: Kayo (2002).

Os intangíveis são muito valiosos para as empresas e possuem relevância no quesito competitividade porque são recursos difíceis de serem substituídos, pelo fato de envolver propriedade intelectual, marca, entre outros ativos intangíveis registrados legalmente. Além disso, este bem tem tamanha singularidade que é muito difícil a implementação de bens similares por outras companhias (MOURA et al., 2020).

No atual momento globalizado, a imagem da empresa perante a sociedade tem contado mui-

to para sua força no mercado. Como já foi dito anteriormente, é através desses recursos que as empresas adotam suas estratégias a fim de delimitar suas forças e fraquezas, possibilitando através de oportunidades obterem vantagens competitivas em relação a suas concorrentes. Segundo Hung, Chung e Lien (2007), as competitividades das organizações estão em constante aperfeiçoamento. Assim sendo, as instituições necessitam adotar estratégias ágeis e flexíveis, objetivando sua liderança no mercado.



Mas como medir esse ativo intangível? Realmente, esse ainda é um dos grandes problemas desse ramo na contabilidade. Alguns exemplos que nos fazem enxergar mais na prática o ativo intangível é o reconhecimento de empresas como Coca-Cola, Microsoft e Apple. As duas últimas são concorrentes no ramo da tecnologia (a primeira sendo muito associada aos computadores, e a segunda com os smartphones). Empresas que têm um ativo intangível considerável são empresas que, potencialmente, valem menos do que são comercializadas no mercado financeiro, mas sua “imagem” permite a especulação em alta. Pode-se associar ao intangível também a forma como os funcionários vêm e são vistos pela empresa.

### 2.3.1 Ativo intangível do setor elétrico brasileiro

Pode-se dizer, principalmente no setor elétrico brasileiro, que o direito de concessão da infraestrutura, as licenças ambientais de operação e a P&D fazem parte do ativo intangível. Esse primeiro é o direito de concessão em função do grau de utilização da infraestrutura e remuneração pelos usuários por meio da prestação de serviço. Esse prazo da concessão é o período a partir do qual as concessionárias têm a capacidade de cobrar do público até o final da concessão.

As licenças ambientais são compostas por reflorestamento, aquisição e regularização de áreas rurais e urbanas, recomposição e melhoria da infraestrutura viária, elétrica e sanitária e a implantação de unidades de conservação. Obtidas para a entrada em operação comercial das usinas, são reconhecidas como ativo intangível, e sua importância está associada à prevenção de impactos socioambientais, contribuindo para a gestão dos riscos operacionais e regulamentares. Assim como existe o provisionamento, também ocorre desembolso de natureza ambiental, e são capitalizados na rubrica intangível: proteção de biodiversidade, paisagem, gestão e proteção do meio ambiente, programa de monitoramento de solos e gestão de resíduos.

### 2.3.2 Ativo intangível do setor elétrico espanhol

Os ativos intangíveis das empresas espanholas listadas na bolsa de valores consistem em

licenças para desenvolvimento dos projetos de parques eólicos e plantas fotovoltaicas, projetos de instalações de energias renováveis e sistemas informáticos. Além disso, algumas empresas fortalecem sua marca e fundo de comércio com e sem vida útil definida com o intuito de valorização em médio e longo prazo e recebimento de royalty.

Dessa forma, o ativo intangível pode ser classificado como uma suposição de imobilidade de recursos, ou seja, quando a entidade obtém vantagem no mercado por um longo período porque é muito custoso para os concorrentes adquirirem estes recursos ou até mesmo desenvolvê-los. Pode-se mencionar, por exemplo, as empresas Apple, Alphabet, Coca-Cola, entre outras (BARNEY; HESTERLY, 2007).

## 3. METODOLOGIA

### 3.1 Classificação da pesquisa quanto ao método

No tocante ao objetivo do presente estudo, é possível classificá-lo como uma pesquisa exploratória, tendo em vista que aborda o resource-based view numa perspectiva contemporânea, relacionando os ativos estratégicos das empresas do setor elétrico brasileiro e espanhol, bem como observar o desempenho dos índices financeiros dessas empresas com o intuito de obter avanço, entendimento e até mesmo criar hipóteses sobre os assuntos em questão (GIL, 2002).

Pode-se ainda considerar esta pesquisa como aplicada, pois ela tem como objetivo identificar comportamentos com base em estudos práticos, gerando conhecimento de interesse a setores da sociedade (SILVA; MENEZES, 2001).

Dessa forma, é mister informar que este tipo de pesquisa é considerado tanto quantitativo quanto qualitativo, observando que foram utilizados índices financeiros e feitos levantamentos nas plataformas de Relações com Investidores (RI) das empresas presentes no escopo do estudo, com propósito de analisar os recursos estratégicos.

### 3.2 Definição da amostra

Os dados que compõem a pesquisa foram extraídos dos RI e dos demonstrativos contábeis,

incluindo notas explicativas das maiores empresas do setor elétrico brasileiro e espanhol entre os anos de 2016 e 2020. Escolheu-se esse período de análise para que se pudesse verificar mudanças estratégicas em médio prazo, buscando uma maior confiabilidade.

É relevante informar que mesmo as empresas estando competindo no mesmo setor, elas podem controlar recursos e capacidades distintas que as diferenciem. Esta suposição é deno-

minada “heterogeneidade de recursos de uma empresa” (BARNEY; HESTERLY, 2007).

Estabeleceram-se critérios e parâmetros para amostragem, população, coleta e análise dos dados. A população da pesquisa é composta por empresas listadas na Brasil, Bolsa, Balcão (B3) e Bolsas y Mercados Españoles (BME), sendo cinco brasileiras e cinco espanholas. As companhias se encontram listadas no Quadro 2.

Quadro 2 – Empresas do setor elétrico brasileiro e espanhol

Empresa	Código
Endesa	ELE
Iberdrola	IBE
Naturgy	NTGY
Enagás S.A.	ENG
Red Eléctrica Corporación S.A.	REE
Taesa	TAAE
Equatorial	EQTL
Light	LIGT
Energias do Brasil	ENBR
Engie	EGIE

Fonte: Brasil, Bolsa, Balcão (B3) e Bolsas e Mercados Españoles (BME).

A amostra, composta por dez empresas do setor elétrico, foi constituída pelas empresas que apresentaram informações de forma clara nas RI e maior representatividade no mercado, buscando identificar as estratégias e demonstrações para cálculo dos índices financeiros. As empresas AES Tietê, Alupar, Neoenergia, CPFL, Omega, Copel e Usinas Siderúrgicas de Minas Gerais foram excluídas pois não continham de forma tabelada suas estratégias de competitividade e demonstrativos financeiros suficientes para a apuração dos índices. Além disso, estas companhias distorciam a amostra, pois refletem uma parcela menor do segmento em questão. Ademais, as empresas Eletrobras e Cemig foram tiradas da amostra por estarem listadas em ambas as bolsas de valores brasileira e espanhola.

### 3.3 Cálculo dos indicadores financeiros

Foram coletadas informações e resultados dos índices financeiros das empresas do setor elétrico brasileiro no sistema Economatica. Porém, no que se refere às empresas do setor elétrico espanhol, utilizamos a plataforma Investing e o site Bolsa y Mercados Españoles. Adicionalmente, foram coletadas informações divulgadas nos sites oficiais das empresas espanholas que servirão de auxílio para a análise dos indicadores.

O Quadro 3 apresenta os índices financeiros de rentabilidade, liquidez e estrutura de capital, bem como a nomenclatura, a definição e a forma de mensuração dos indicadores. Através destes resultados, avalia-se a condição financeira da entidade, principalmente a rentabilidade empresarial por meio do ROA e ROE.



Quadro 3 – Índices financeiros

Variáveis independentes	Descrição	Fórmula
<b>Liquidez geral (LG)</b>	Capacidade de liquidação de seus compromissos de curto e longo prazo	Ativo circulante + realizável em longo prazo / passivo circulante + exigível a longo prazo
<b>Liquidez corrente (LC)</b>	Capacidade de liquidação de curto prazo.	Ativo circulante / passivo circulante
<b>Liquidez seca (LS)</b>	Capacidade de liquidação com apenas disponível e valores a receber.	Ativo circulante – estoque / passivo circulante
<b>Participação de capital de terceiros (PCT)</b>	Estrutura patrimonial de captação de recursos, quanto de capitais de terceiros a firma tomou em relação às aplicações de recursos.	Exigibilidades / ativo total
<b>Composição do endividamento (CE)</b>	Estrutura patrimonial de composição da dívida, buscando saber quanto da dívida está no curto prazo em relação às obrigações totais.	Passivo circulante / capital de terceiros
<b>Imobilização do capital próprio (ICP)</b>	Estrutura patrimonial de investimento no parque fabril da firma com recursos próprios, quanto foi aplicado no ativo permanente do capital próprio.	Ativo permanente / patrimônio líquido
<b>Rentabilidade do ativo (ROA)</b>	Capacidade da empresa de transformar seus investimentos (ativo) em lucro líquido.	Lucro líquido / ativo circulante + ativo não circulante
<b>Rentabilidade do patrimônio líquido (ROE)</b>	Capacidade que a empresa tem de gerar valor para os sócios e acionistas a partir dos seus recursos próprios.	Lucro líquido / patrimônio líquido médio
<b>Grau de intangibilidade (GI)</b>	Participação dos ativos intangíveis na entidade.	Valor de mercado / patrimônio líquido contábil

Fonte: Baseado em Duarte, Louzada e Novaes (2017).

Através dos resultados dos índices financeiros que são mensurados por meio dos valores contidos nas demonstrações contábeis e sua comparação à luz das características particulares do intangível de cada empresa, será possível identificar quais recursos estratégicos são mais importantes para o setor elétrico brasileiro e espanhol e, conseqüentemente, identificar as falhas empresariais, bem como os indicadores que determinarão o setor que tem o melhor desempenho financeiro.

### 3.4 Apuração do ativo intangível como um recurso estratégico

Os ativos intangíveis foram extraídos do Balanço Patrimonial, especificamente do ativo não circulante dentro do grupo intangíveis. Além disso, as notas explicativas foram utilizadas para complementar, esclarecer e detalhar as informações expostas na demonstração contábil, dando possibilidade para um melhor entendimento da situação da entidade (IUDÍCIBUS, 2010).

Pode-se dizer, principalmente no setor elétrico brasileiro, que o direito de concessão da infraestrutura, as licenças ambientais de operação, a P&D e as servidões (direito de passagem) fazem parte do ativo intangível. O intangível é dividido basicamente em dois: serviço e curso (registro, acompanhamento e controle de custos do conjunto de instalações do sistema elétrico). Intangível em serviço destina-se à contabilização das imobilizações intangíveis em servidões, uso do bem público, software e outros empregadas pela outorgada, de modo exclusivo e permanente, na consecução do objeto da outorga para o serviço público de energia elétrica. Dessa forma, os intangíveis dão à entidade direito de explorar a geração, o transporte, a distribuição e comercialização sobre a área concedida, representando a parte mais significativa dos intangíveis. Pode-se dizer que essa parte é o pressuposto para continuidade do serviço do fornecimento de energia, permitindo às empresas do ramo o retorno em numerários significativos e constantes, principalmente por não serem de área econômica cíclica (ANEEL, 2015).

Os intangíveis do setor elétrico espanhol são compostos por P&D, softwares, concessões e outros ativos. Estes intangíveis dão direitos à organização; por exemplo, as concessões permitem que a entidade tenha a responsabilidade pela geração, distribuição e comercialização de energia e, conseqüentemente, trarão benefícios financeiros.

Ademais, um alto percentual de amortização impactará o ativo intangível, pois diminui-

rá sua capacidade de benefícios econômicos. Deste modo, a empresa que tiver porcentagens de amortização menores sobressairá perante seu concorrente no tocante ao desempenho financeiro.

#### 4. ANÁLISE DA PESQUISA APLICADA

Nesta etapa da pesquisa analisaram-se os índices de liquidez, endividamento e rentabilidade através dos dados constantes nas demonstrações financeiras das empresas do segmento elétrico brasileiro e espanhol listadas nas bolsas de valores (B3 e BME). Os dados foram obtidos por meio da ferramenta Economatica, do site de Relações com Investidores das companhias, da *Investing* e da *Comisión Nacional del Mercado de Valores* – a última instituição tem a mesma competência da Comissão de Valores Mobiliários do Brasil. Além disso, utilizou-se o grau de intangibilidade para analisar a participação do ativo intangível neste setor empresarial. Portanto, a partir da análise se investigou qual país obtém vantagem competitiva sob a ótica da visão baseada em recursos no tocante ao setor elétrico.

##### 4.1 Índices de liquidez

Os índices de liquidez referem-se à capacidade da empresa de honrar seus compromissos a curto e/ou longo prazo (MARION, 2006). A Tabela 1 demonstra o resultado dos índices de liquidez corrente, seca e geral do setor elétrico brasileiro e espanhol cuja periodicidade é do exercício de 2016 até 2020.

Tabela 1 – Liquidez, segmento elétrico brasileiro × espanhol

Índice	2016		2017		2018		2019		2020	
	Espanha	Brasil	Espanha	Brasil	Espanha	Brasil	Espanha	Brasil	Espanha	Brasil
Liquidez corrente	0,90	1,46	1,29	1,50	1,36	1,63	1,30	1,78	1,27	1,59
Liquidez seca	0,81	1,85	1,19	1,48	1,25	1,60	1,21	1,75	1,19	1,57
Liquidez geral	0,25	0,93	0,28	0,96	0,29	0,97	0,29	0,98	0,29	1,02

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

De acordo com a Tabela 1, o setor elétrico brasileiro obtém vantagem em relação ao espanhol. O ideal é que o resultado do índice esteja sempre acima de 1, tendo em vista que a companhia pode quitar suas dívidas e ainda sobrar capital, ou seja, depreende-se que quanto maior for este índice, melhor.



A capacidade do setor brasileiro de pagar suas dívidas no curto prazo se mantém constante e sempre acima de 1, já o setor elétrico espanhol não consegue obter o mesmo desempenho. Isto é, mesmo com a melhora do índice de liquidez corrente, as empresas espanholas ainda não são capazes de obter vantagem em relação às brasileiras, atentando que no Brasil sobram mais recursos para fazer aplicações financeiras, investir com mais poderio monetário, comprar ações da própria empresa (ações em tesouraria), reduzindo o estoque de obrigações, tal como adquirir uma outra organização. Assim, entende-se que as brasileiras obtêm maior vantagem competitiva neste quesito.

Em relação ao índice de liquidez seca, o Brasil tem vantagem porque, mesmo descontando os estoques do ativo circulante, as empresas brasileiras conseguem se manter em patamares semelhantes ao indicador de liquidez corrente. As empresas espanholas sofrem mais perdas caso deduzam o inventário para quitar suas obrigações no curto prazo.

Por fim, no que diz respeito à capacidade de pagamento da dívida em longo prazo, o setor elétrico brasileiro tem um enorme ganho, pois se encontra próximo de 1, alcançando este resultado no exercício de 2020, enquanto o setor espanhol se mantém muito abaixo de 1 em todos os exercícios analisados, ou seja, se os

credores solicitassem o recebimento de seus direitos às empresas no exercício corrente, as entidades do setor elétrico espanhol poderiam decretar falência.

As empresas do setor elétrico emitem muitas debêntures para financiar suas operações, por exemplo, capital de giro e investimentos em geral. Porém, enquanto o setor brasileiro consegue dar continuidade às suas operações com menores níveis de empréstimos e financiamentos, o espanhol ainda capta muitos recursos por meio de instituições financeiras, acarretando juros mais altos e, conseqüentemente, destruição de valor das entidades, ou seja, aumento relevante do capital de terceiros.

#### 4.2 Índices de estrutura de capital/endividamento

Para Iudícibus (2017, p. 132), “estes quocientes relacionam as fontes de fundos entre si, procurando retratar a posição relativa do capital próprio com relação ao capital de terceiros”. O indicador mensura o grau de dependência da empresa em relação aos recursos de terceiros. Para avaliá-lo, é feita a seguinte pergunta: o setor é capaz de continuar suas operações sem precisar dos recursos de terceiros? A Tabela 2 apresenta o resultado dos indicadores de endividamento (participação de capital de terceiros, composição da dívida e imobilização do capital próprio) do setor brasileiro e espanhol de 2016 a 2020.

Tabela 2 – Estrutura/endividamento, segmento elétrico brasileiro × espanhol

Índice	2016		2017		2018		2019		2020	
	Espanha	Brasil	Espanha	Brasil	Espanha	Brasil	Espanha	Brasil	Espanha	Brasil
PCT	67,53	59,71	70,17	62,28	70,87	66,63	71,21	68,63	73,61	68,70
CE	28,40	21,01	22,18	26,29	21,38	16,54	22,47	16,74	21,95	19,31
ICP	273,31	125,52	272,31	276,66	275,01	193,42	283,32	172,23	296,86	159,10

CE: composição do endividamento; ICP: imobilização do capital próprio; PCT: participação de capital de terceiros.

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Segundo as informações da Tabela 2, ambos os países possuem altos e cada vez mais crescentes indicadores de endividamento. Para tanto, o capital de terceiros (CT) representa mais da metade das aplicações de recursos da companhia, ou seja, tanto o setor brasileiro quanto o

espanhol dependem do CT para manter suas atividades. Ademais, o setor brasileiro tem um pouco de vantagem em relação a esse índice.

Quando se observa quanto à ótica da alavancagem, percebe-se um retorno sobre o patrimônio

nio progressivo nas empresas do setor brasileiro, diferentemente das empresas espanholas, o que se traduz em uma vantagem competitiva, pois, embora os dois países estejam aumentando seu endividamento, as empresas brasileiras estão conseguindo ter um índice de potencialização do capital de terceiros maior.

As entidades devem sempre manter a maior parcela da dívida a longo prazo para que tenham capital de giro suficiente para conseguir executar o planejamento. O Brasil e a Espanha têm ótimos resultados, pois mais da metade da dívida se encontra no longo prazo. Porém, o setor elétrico brasileiro detém superioridade porque conseguiu solidificar seus compromissos de curto prazo em percentuais abaixo dos 20%, enquanto no espanhol essa dívida se encontra sempre acima dos 20%.

Em relação à imobilização do patrimônio líquido, ambos apresentam resultados ruins, ou seja, apenas o capital dos sócios não é capaz de manter o ativo permanente, eles precisam do sub-

sídio do capital de terceiros. Todavia, o setor espanhol depende cada vez mais do capital de terceiros, pois o indicador vem crescendo constantemente, ao mesmo tempo que o brasileiro consegue diminuir a dependência do CT, aumentando a autonomia do patrimônio líquido.

### 4.3 Índices de rentabilidade

Os índices de rentabilidade mensuraram o retorno obtido em relação aos investimentos feitos pela entidade, seja com as aplicações de recursos, capital de terceiros ou dos sócios. Os indicadores têm a vertente de medir a capacidade e efetividade que uma companhia tem de gerar resultados através da capacidade de vendas, habilidades, redução de custos e despesas, riqueza e valor criados, entre outros (IUDÍCIBUS, 2017; KASSAI, 2002; MARION, 2006). A Tabela 3 expõe os resultados dos índices de rentabilidade (rentabilidade do ativo e rentabilidade do patrimônio líquido) do setor elétrico na Espanha e no Brasil entre os períodos de 2016 e 2020.

Tabela 3 – Rentabilidade, segmento elétrico brasileiro × espanhol

Índice	2016		2017		2018		2019		2020	
	Espanha	Brasil	Espanha	Brasil	Espanha	Brasil	Espanha	Brasil	Espanha	Brasil
ROA	4,13%	5,85%	4,07%	5,87%	1,57%	6,78%	3,49%	6,96%	7,98%	8,02%
ROE	13,90%	12,71%	13,88%	15,76%	5,59%	19,62%	12,05%	26,30%	9,05%	27,36%

ROA: retorno do ativo; ROE: retorno do patrimônio líquido.

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

A rentabilidade dos dois países é positiva. O ROA do setor brasileiro está em uma crescente constante, e o espanhol possui muita volatilidade, ou seja, altos e baixos. O Brasil consegue obter um maior retorno do investimento total em relação às empresas do setor elétrico da Espanha.

No tocante à rentabilidade do capital próprio, o setor espanhol continua com retornos inconsistentes, não conseguindo sequer alcançar uma rentabilidade de 15%. Em contrapartida, o setor brasileiro vem de uma alta constante de lucratividade, atingindo patamares de quase 30%. Deste modo, entende-se que o setor elétrico do Brasil consegue melhores resultados, eficiência e efetividade do que o espanhol.

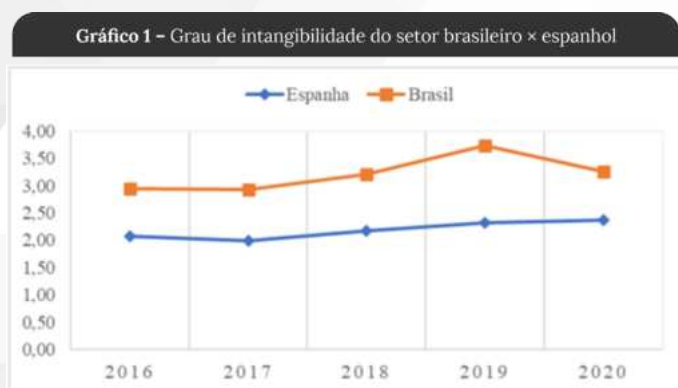
O setor elétrico brasileiro obtém vantagem competitiva através da utilização dos seus recursos e capacidades empresariais. Logo, sob a ótica da visão baseada em recursos, o Brasil é mais competitivo que a Espanha no que diz respeito ao segmento estudado, tendo em vista que o retorno dos seus esforços é maior (BARNEY; HESTERLY, 2007).

### 4.4 Grau de intangibilidade

Para Mandarin (2020), quanto maior o resultado deste indicador, maior a participação dos intangíveis no resultado da empresa, seja ele pela representatividade de sua marca, desenvolvimento das suas pesquisas ou fundo de



comércio. O grau de intangibilidade tende a aperfeiçoar a rentabilidade da empresa, bem como a diminuir o nível de endividamento. O Gráfico 1 evidencia a volatilidade deste índice entre 2016 e 2020, com o intuito de identificar qual setor elétrico, entre o brasileiro e o espanhol, detém melhores rendimentos com a usabilidade de seu ativo intangível.



Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Para Kayo (2002, p. 2), “o capital intangível bem empregado pode fazer o capital tangível render muito mais e, assim, conjuntamente, maximizar o valor da empresa”. No que tange à análise do Gráfico 1, nota-se que o setor elétrico brasileiro obtém uma grande vantagem em relação ao setor espanhol, pois através do uso dos seus recursos intangíveis as empresas brasileiras conseguem melhores resultados. Pode-se mencionar, por exemplo, o predomínio do Brasil nos índices de ROA e ROE. De acordo com Mandarino (2020, p. 8), “o grau de intangibilidade afeta de forma positiva os indicadores de rentabilidade”. Ademais, as entidades que têm maiores rendimentos possuem vantagem competitiva durável (BARNEY, 1991; PALOMINO; SUZART, 2012; ZILBER; PAJARES, 2009).

No que concerne à estrutura VRIO, as empresas brasileiras têm capacidade de avolumar suas receitas líquidas, reduzindo seus custos líquidos. Deste modo, a intangibilidade do setor brasileiro se sobrepõe ao espanhol, considerando que as empresas brasileiras conseguem aumentar sua rentabilidade sem maiores gastos devido à força de sua marca, direitos intangíveis, desenvolvimento, entre outros (BARNEY; HESTERLY, 2007).

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo da presente pesquisa foi identificar como os recursos estratégicos se associam com o desempenho financeiro das empresas espanholas e brasileiras listadas na bolsa de valores, tendo como alicerce a visão baseada em recursos.

Os resultados desta pesquisa atestaram a importância dos recursos estratégicos para se obter vantagem competitiva através da visão baseada em recursos defendida por Miles et al. (1978), Barney (1991), Barney e Hesterly (2007), Zilber e Pajares (2009), Palomino e Suzart (2012), Wernerfelt (1984), Stalk Junior, Evanse Shulman (1992), Peteraf (1993) e muitos outros pesquisadores desta vertente, tendo em vista que quem os utiliza com mais êxito consegue melhores desempenhos financeiros. Ademais, as teorias destes autores subsidiaram a identificação do segmento que obtém maior competitividade em relação ao outro.

Para tanto, a partir dos resultados obtidos de ambos os segmentos elétricos, observa-se que as empresas do setor brasileiro obtêm desempenho superior em relação às entidades do setor espanhol, atentando ao fato que as companhias brasileiras parecem conseguir utilizar seus recursos estratégicos de maneira mais exitosa, melhorando seu desempenho, enquanto as empresas espanholas são menos capazes de atingir resultados positivos constantes, sofrendo bastante com a volatilidade. Logo, foram identificadas evidências de que o setor elétrico brasileiro apresenta uma vantagem competitiva durável em relação ao espanhol, considerando a investigação dos últimos cinco anos (BARNEY, 1991).

No que diz respeito à intangibilidade, Mandarino (2020) verificou que o GI e o desempenho econômico não possuem correlação significativa; porém, Lima et al. (2014) identificaram que em 87,50% das empresas estudadas existem correlação entre o GI e os índices, inclusive no setor de energia. Deste modo, nota-se que o segmento elétrico brasileiro consegue agregar mais valor para seus usuários do que o espanhol, evidenciando sua vantagem competitiva, pois o mercado está disposto a despendar mais capital no Brasil do que na Espanha.

Isto demonstra um maior nível de confiança dos *players* nos resultados brasileiros.

Também é perceptível o alto endividamento e imobilização do setor. É válido destacar que é um setor não cíclico, com demandas constantes, também devido à falta de “produtos substitutos” que atendam a alta escala de necessidade da população. Isso permite que as empresas tenham retornos positivos mesmo tendo que manter seu alto endividamento e imobilização. A regulamentação também impossibilita o alto grau de alavancagem, pois muitas vezes a empresa não tem possibilidade de expansão, pois depende de novas concessões.

O método aplicado tem suas limitações e é preciso considerar a complexidade do setor analisado, mas acredita-se que a notoriedade da análise do setor elétrico, dados os constantes enfrentamentos de “crises energéticas”, é uma argumentação que valida a importância deste estudo.

Embora tenha havido cuidado em utilizar empresas de relevância e aspectos similares para validar o estudo em questão, não se pode negar que a Espanha tem uma concentração de poucas empresas em grande parte do setor, mas percebe-se que o simples fato de ter menos concorrência não foi tão crucial para conseguir sua vantagem competitiva em relação às empresas brasileiras. Pode-se sugerir que o fator da forte regulamentação do setor nos dois países influencia muito os resultados do presente estudo.

Esta pesquisa apresentou algumas limitações, dentre elas:

- a dificuldade de encontrar ou muitas vezes a ausência de dados de algumas empresas espanholas;
- também se percebeu diferenças de exposições das notas explicativas das empresas, dificultando um pouco suas comparações qualitativas;
- a categorização das tipologias estratégicas pode contemplar uma visão subjetiva dos pesquisadores, mesmo buscando-se aplicar a metodologia da forma mais elaborada possível;

- as fontes energéticas em que os dois grupos atuam são distintas – enquanto o Brasil, aproveitando sua extensão e grande bacia hidrográfica, tem sua maior parte em hidrelétricas, na Espanha existe uma maior divisão entre as fontes eólicas, nucleares e hidrelétricas; isso pode ter implicações nos custos, na regulamentação sofrida e, consequentemente, nos resultados.

Como sugestões para futuras pesquisas, pode-se citar outras análises utilizando-se de novas variáveis específicas do setor industrial para explicar a vantagem competitiva no setor elétrico, valendo-se de técnicas estatísticas mais robustas. Além disto, seria importante um estudo com maior intervalo, incluindo o momento pré e pós-pandemia para identificar qual setor consegue obter competitividade em um lapso de tempo maior, bem como vencer as dificuldades impostas pela covid-19 através dos seus recursos estratégicos.

## REFERÊNCIAS

AGÊNCIA NACIONAL DE ENERGIA ELÉTRICA. **Manual de Contabilidade do Setor Elétrico**. 2015. Disponível em: <https://www.aneel.gov.br/manuais-e-procedimentos>. Acesso em: 08 nov. 2020.

BARNEY, Jay B. Firm resources and sustained competitive advantage. **Journal of Management**, Stillwater, v. 17, n. 1, p. 99-120, 1991. Disponível em: [https://josephmahoney.web.illinois.edu/BA545\\_Fall%202019/Barney%20\(1991\).pdf](https://josephmahoney.web.illinois.edu/BA545_Fall%202019/Barney%20(1991).pdf). Acesso em: 7 set. 2020.

BARNEY, Jay B.; HESTERLY, William S. **Administração estratégica e vantagem competitiva**. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2007.

BOLSAS Y MERCADOS ESPAÑOLES. **Listado de Empresas por Sectores**. 2020. Disponível em: <https://www.bolsamadrid.es/esp/asp/empresas/empresasporsectores.aspx?sector=01>. Acesso em: 20 set. 2020.

BRASIL, BOLSA, BALCÃO. **Empresas Listadas**. 2020. Disponível em: <https://www.b3.com.br/pt-br/produtos-e-servicos/negociacao/>



renda-variavel/empresas-listadas.htm. Acesso em: 20 set. 2020.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **Pronunciamento Técnico CPC 00 (R2): estrutura conceitual para relatório financeiro**. [S. l.: s. n.], [2019]. Disponível em: [http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/573\\_CPC00\(R2\).pdf](http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/573_CPC00(R2).pdf). Acesso em: 8 nov. 2020.

CPFL ENERGIA et al. **Características dos sistemas elétricos e do setor elétrico de países e/ou estados selecionados**. Campinas: CPFL Energia, 2014. Disponível em: <https://www.cpfl.com.br/energias-sustentaveis/inovacao/projetos/Documents/PB3002/caracteristicas-de-sistemas-eletricos-de-paises-selecionados.pdf>. Acesso em: 20 set. 2020.

DUARTE, Lucas Alves; LOUZADA, Luiz Cláudio; NOVAES, Paulo Victor Gomes. A influência da vantagem competitiva sobre o desempenho da firma por meio dos indicadores contábeis: evidências no setor de serviço. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE, 8., 2017, Rio de Janeiro. **Anais** [...]. Rio de Janeiro: Universidade Federal do Rio de Janeiro, 2017. Disponível em: <http://adcont.net/index.php/adcont/AdCont2017/paper/viewFile/2823/812>. Acesso em: 7 set. 2021.

GALDÓN RUIZ, José Antonio; GUAITA PRADAS, Inmaculada; SOUCASE, Bernabé Marí. Análisis del sistema eléctrico español. **Técnica Industrial**, Madrid, v. 316, p. 50-63, 2017a. DOI: 10.23800/8866.

GALDÓN RUIZ, José Antonio; GUAITA PRADAS, Inmaculada; SOUCASE, Bernabé Marí. Propuesta de equilibrio del sistema eléctrico español para 2030 y su impacto global. **Técnica Industrial**, Madrid, v. 316, p. 64-73. DOI: 10.23800/8867.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GILBERT, R. Alton; WHEELLOCK, David C. Measuring commercial bank profitability: proceed with caution. **Federal Reserve Bank of St. Louis Review**, St. Louis, v. 89, n. 6, p. 515-532, 2007.

Disponível em: <https://files.stlouisfed.org/files/htdocs/publications/review/07/11/Gilbert.pdf>. Acesso em: 7 set. 2020.

HUNG, Richard Yu-Yuan; CHUNG, Tsungting; LIEN, Bella Ya-Hui. Organizational process alignment and dynamic capabilities in high-tech industry. **Total Quality Management & Business Excellence**, London, v. 18, n. 9, p. 1023-1034, 2007. Disponível em: <https://ur.booksc.eu/book/31741733/9a59f6>. Acesso em: 7 set. 2020.

IUDÍCIBUS, Sérgio de (coord.). **Contabilidade introdutória**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Análise de balanços**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

KASSAI, Silvia. **Utilização da análise por envoltória de dados (DEA) na análise de demonstrações contábeis**. 2002. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2002.

KAYO, Eduardo Kazuo. **A estrutura de capital e o risco das empresas tangível e intangível-intensivas: uma contribuição ao estudo da valoração de empresas**. 2002. Tese (Doutorado em Administração) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2002.

LIMA, Andréia de et al. Relação entre a intangibilidade e o desempenho econômico em empresas brasileiras de capital aberto. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 21., 2014, Natal. **Anais** [...]. Natal: CBC, 2014. Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/3854/3855>. Acesso em: 7 set. 2020.

LYRA, Ricardo Luiz Wüst Corrêa de. **Análise hierárquica dos indicadores contábeis sob a ótica do desempenho empresarial**. 2008. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2008.

MANDARINO, Fernanda de Souza Pacheco. **Grau de intangibilidade e desempenho: uma análise do setor de energia brasileiro**. 2019. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Administração) – Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, 2020. Dis-

ponível em: <https://repositorio.ufu.br/bitstream/123456789/28182/3/GrauIntagibilidadeDesempenho.pdf>. Acesso em: 8 nov. 2020.

MARION, José Carlos. **Análise das demonstrações contábeis**: contabilidade empresarial. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MATRIZ energética e elétrica. **Empresa de Pesquisa Energética**, Rio de Janeiro, [2017]. Disponível em: <https://www.epe.gov.br/pt/abcdenergia/matriz-energetica-e-eletrica>. Acesso em: 20 set. 2020.

MICHAELIS ON-LINE. **Michaelis Dicionário Brasileiro da Língua Portuguesa**. 2021. Disponível em: <https://michaelis.uol.com.br/moderno-portugues/busca/portugues-brasileiro/intangivel/>. Acesso em: 8 nov. 2020

MILES, Raymond E. et al. Organizational strategy, structure, and process. **The Academy of Management Review**, Briarcliff Manor, v. 3, n. 3, p. 546-562, 1978. Disponível em: [https://www.jstor.org/stable/257544?seq=1#metadata\\_info\\_tab\\_contents](https://www.jstor.org/stable/257544?seq=1#metadata_info_tab_contents). Acesso em: 7 set. 2020.

MOURA, Geovanne Dias de et al. Ativos intangíveis influenciam no desempenho financeiro e no valor de mercado de companhias abertas familiares? **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, Florianópolis, v. 19, art. e2815, 2020. DOI: 10.16930/2237-766220202815.

PALOMINO, Marilu Nuñez; SUZART, Janilson Antonio da Silva. Vantagem competitiva: um estudo sobre os retornos dos bancos peruanos à luz da visão baseada em recursos. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 19., 2012, Bento Gonçalves. **Anais [...]**. São Leopoldo: Associação Brasileira de Custos, 2012. Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/290>. Acesso em: 7 set. 2020.

PETERAF, Margaret A. The cornerstones of competitive advantage: a resource-based view. **Strategic Management Journal**, Hoboken, v. 14, n. 3, p. 179-191, 1993. Disponível em: [https://josephmahoney.web.illinois.edu/BA545\\_Fall%202019/Peteraf%20\(1993\).pdf](https://josephmahoney.web.illinois.edu/BA545_Fall%202019/Peteraf%20(1993).pdf). Acesso em: 7 set. 2020.

RANGEL, Luciene Lauret; DALMÁCIO Flávia Zóboli; TEIXEIRA, Arideldo José Campanhara. A relevância dos indicadores contábeis para estimativa de retorno das ações: um estudo empírico no setor de metalurgia e siderurgia. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 29., 2005, Brasília, DF. **Anais [...]**. Brasília, DF: Anpad, 2005. Disponível em: <http://www.anpad.org.br/admin/pdf/enanpad2005-fica-2155.pdf>. Acesso em: 20 set. 2020.

SILVA, Edmilson Ferreira da. **Principais condicionantes das alterações no modelo de comercialização de energia elétrica**: retrospectiva e análise crítica. 2008. Dissertação (Mestrado em Engenharia) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2008.

SILVA, Edna Lúcia da; MENEZES, Estera Muszkat. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação**. 3. ed. Florianópolis: Laboratório de Ensino a Distância da UFSC, 2001.

STALK JUNIOR, George; EVANS, Philip; SHULMAN, Lawrence E. Competing on capabilities: the new rules of corporate strategy. **Harvard Business Review**, Boston, v. 70, n. 2, p. 57-69, 1992. Disponível em: <https://hbr.org/1992/03/competing-on-capabilities-the-new-rules-of-corporate-strategy>. Acesso em: 7 set. 2020.

VIEIRA, Roberto Hugo Pedrosa; SANTOS, Marlene Maria da Conceição. Análise das demonstrações financeiras através de índices financeiros. **Veredas Favip**, Caruaru, v. 2, n. 1, p. 50-60, 2005. Disponível em: <https://pt.scribd.com/document/154733522/Adm-Financeira-Analise-demonstracoes-financeiras>. Acesso em: 14 jan. 2021.

WERNERFELT, Birger. A resource-based view of the firm. **Strategic Management Journal**, Hoboken, v. 5, n. 2, p. 171-180, 1984. Disponível em: <http://web.mit.edu/bwerner/www/papers/AResource-BasedViewoftheFirm.pdf>. Acesso em: 7 set. 2020.

ZAHRA, Shaker A.; PEARCE II, John A. Research evidence on the Miles-Snow typology. **Journal of Management**, Stillwater, v. 16, n. 4,



p. 751-768, 1990. Disponível em: [https://www.researchgate.net/publication/247569835\\_Research\\_Evidence\\_On\\_The\\_Miles-Snow\\_Typology](https://www.researchgate.net/publication/247569835_Research_Evidence_On_The_Miles-Snow_Typology). Acesso em: 7 set. 2020.

ZILBER, Silvia Novaes; PAJARES, Fernando M. Roncal. Análise da vantagem competitiva de bancos em países emergentes e em países desenvolvidos utilizando o modelo de visão baseada em recursos: estudo comparativo Brasil × Estados Unidos. **Economia Global e Gestão**, Lisboa, v. 14, n. 2, p. 95-117, 2009. Disponível em: <https://scielo.pt/pdf/egg/v14n2/v14n2a08.pdf>. Acesso em: 7 set. 2021.



AUTOR  
**MATEUS BARRETO VIEIRA  
DA SILVA**

Graduando do 6º semestre em Ciências Contábeis na Universidade do Estado da Bahia (Uneb).



AUTOR  
**JUAREZ SANTANA  
DA SILVA**

Superior completo em Engenharia Civil na Universidade do Estado da Bahia (Uneb) e graduando do 6º semestre em Ciências Contábeis na mesma universidade.



AUTOR  
**ANTONIO GUALBERTO  
PEREIRA**

Doutor em Controladoria e Contabilidade pela Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo (FEAUSP). Mestre em Contabilidade pela Universidade Federal da Bahia e bacharel em Ciências Contábeis na mesma Universidade. Professor adjunto da Faculdade de Ciências Contábeis e do Programa de Pós-Graduação em Contabilidade da UFBA.



## O CONTADOR NA MEDIAÇÃO E ARBITRAGEM

### RESUMO

O artigo objetiva analisar a percepção dos profissionais de contabilidade sobre a mediação e arbitragem nas cidades de Petrolina e Juazeiro. Como metodologia, a pesquisa caracteriza-se como descritiva, com abordagem qualitativa e quantitativa. Os dados foram coletados por meio de questionário estruturado on-line, que contou com 76 respostas. Em geral, no Estado brasileiro os conflitos são solucionados pelo Poder Judiciário; entretanto, esta prerrogativa não é um monopólio do Estado, ao menos desde a promulgação das leis nº 9.307/1996 e 13.140/2015, que estabelecem a arbitragem e mediação como meios alternativos para a solução de conflitos. Desse modo, por serem formas mais rápidas e eficazes de solução de conflitos, esses métodos trazem aos profissionais contadores uma oportunidade de aumentar seu campo de atuação, uma vez que os árbitros/mediadores são, em geral, especialistas, e é perfeitamente cabível que o contador se apresente e atue como tal. Os principais resultados revelam que a maioria dos profissionais tem conhecimento sobre tais assuntos, porém não tem atuação ativa nas áreas. Entretanto, ao levantar a teoria do pensamento sistêmico, percebe-se que há uma correlação negativa entre os profissionais e uma visão de nicho de mercado para o contabilista no âmbito da mediação e arbitragem.

**Palavras-chave:** Conflitos; Mediação; Arbitragem; Contabilidade.

### ABSTRACT

The article aims to analyze the perception of accounting professionals about mediation and arbitration in the cities of Petrolina and Juazeiro, as methodology, the research is characterized as descriptive, with a qualitative and quantitative approach, and a descriptive analysis, the data were collected through structured questionnaire, which had 76 answers. As a general rule, in the Brazilian State conflicts are resolved by the Judiciary, but this prerogative is not a state monopoly, at least since the promulgation of Laws No. 9.307/96 and 13.140/2015, which establish Arbitration and Mediation as alternative means for conflict resolution. So that, because they are faster and more efficient forms of conflict resolution, these methods give accountants an opportunity to increase their field of action, since arbitrators / mediators are usually experts, and it is perfectly present and act as such. The main results of the research reveal that most of the professionals have knowledge about these subjects, but they do not have active action in the areas. However, when raising the theory of systemic thinking it is noticed that there is a negative correlation between professionals and a niche view of the market for the accountant in the scope of mediation and arbitration.

**Keywords:** Conflicts; Mediation; Arbitration; Accounting.



## 1. INTRODUÇÃO

Desde a Antiguidade, o homem a cada instante é desafiado a romper os limites e a resolver problemas provocados pelas intensas mudanças havidas na sociedade. Isso ocorre quando as pessoas não entram em um consenso sobre seus interesses, instalando-se o conflito. Quando há o surgimento desses conflitos, geralmente, na atualidade, as pessoas recorrem ao Poder Judiciário para resolver seus litígios (CORREA; FERREIRA, 2018).

Neste cenário de conflito, emerge como forma de solução rápida e amigável a mediação e a arbitragem. Na mediação, sua atribuição inicia das próprias partes que decidirem por unanimidade a controvérsia. É realizada com a presença de um terceiro neutro, imparcial, e tem por finalidade a produção de resultado apaziguador entre as partes, sem que haja a necessidade de uma ação/decisão judicial (CRUZ; SILVA, 2015). Já o instituto da arbitragem, por intermédio da Lei nº 9.307/1996, trouxe uma inovação na solução de litígios, conhecida como uma das mais importantes medidas legais e modernas na resolução de controvérsias. A principal diferença entre arbitragem e mediação é que na mediação as partes exercem o intérprete pleno de decisão, enquanto na arbitragem esse intérprete é praticado pelo árbitro – logo, vem a se aproximar mais do processo/ação judicial (BRASIL, 1996).

Por falta de conhecimento da população, esses meios de resolução de conflitos ainda são pouco utilizados (VALERIO, 2016). Dado isto, apresenta-se um destaque aos profissionais contadores, que têm um mercado promissor na resolução de conflitos. Para exercício da atividade de mediador, conciliador ou árbitro não se é exigido diploma para tal; porém, o trabalho torna-se mais eficiente quando o mediador é especialista na temática sobre a qual se busca solução. Portanto, os casos comuns que chegam às câmaras e tribunais se baseiam em números e, para os profissionais da contabilidade, este pode ser um excelente mercado profissional (OLIVEIRA, 2013).

Neste contexto, o profissional contábil dever assumir uma visão global do ambiente no qual está inserido, reputando um pensamento sistêmico acerca dos fatores relevantes e os que devem ser desconsiderados, pautados no foco do cliente, utilizando-se de clareza na comunicação de informações úteis e tempestivas, sendo oportunas e relevantes, para um respaldo convincente e seguro ao usuário, com o propósito de conscientizar as responsabilidades do cidadão (PEIXE, 2000).

Logo, o presente estudo vem responder à seguinte questão: qual é a percepção dos contadores dos municípios de Petrolina e Juazeiro sobre o papel do profissional contábil na mediação e arbitragem? Partindo desta percepção, o estudo também pretende verificar se os contadores que conhecem o tema o vislumbram como um novo nicho de mercado contábil, apoiando-se na teoria do pensamento sistêmico que, para Drucker (1990), pode instituir nas organizações e pessoas uma compreensão global sobre outras perspectivas do negócio. Neste sentido, ensina-se que o profissional contábil almeje enveredar por outras áreas, observando as lacunas de negócio, para proporcionar melhor atendimento ao seu cliente.

Por conseguinte, este artigo contribui por ser de grande valia para que o profissional contábil tome conhecimento desse assunto pouco explorado até o momento, que se caracteriza como um novo nicho de mercado em que o contador apresenta um perfil adequado para atuação nesse campo. O estudo também contribui para a sociedade, pois busca mostrar alternativas de solução de conflitos. Ao ter noção do conceito de cada procedimento (mediação, arbitragem), o contador, diante da peculiaridade do caso concreto, poderá orientar seu cliente a alcançar o melhor resultado dentre os vários possíveis na resolução do conflito.

## 2. REVISÃO DE LITERATURA

### 2.1 A conciliação

A palavra “conciliação” é “derivada do latim *conciliatio*, de *conciliare* (atrair, harmonizar, ajuntar); entende-se o ato pelo qual duas ou

mais pessoas desavindas a respeito de certo negócio põem fim à divergência amigavelmente” (CARDOSO, 1996, p. 95). A conciliação de conflitos tem sido tema de discussões no que fiz respeito à sua definição. Para alguns autores, “conciliação” e “mediação” são sinônimos; outros consideram-nas como métodos distintos. Doutrinadores que aderiram às distinções adotaram os critérios de maior grau de intervenção do terceiro imparcial, que se observa bastante acentuado na conciliação; o princípio do pleno domínio do processo pelas partes é mitigado. O conciliador pode intervir com certo poder de decisão ao final do processo (RODRIGUES, 2017).

Nessa conjuntura, Costa (2004) afirma que o poder do conciliador é limitado, uma vez que não é autoridade da decisão, de modo que esta pertencerá sempre às partes, que poderão aceitar ou não o acordo, tendo em vista que o conciliador poderá realizar propostas, objetivando o fim do litígio. Segundo Joana Carvalho (2009), na conciliação, o terceiro imparcial auxilia as partes a encontrar uma solução para o conflito, investido no poder posterior de decisão para propor soluções. Já Jorge Carvalho (2011) considera que o terceiro imparcial tem algum poder de decisão sobre as partes, limitando na prática, assim, a total liberdade destas no sentido de alcançarem um acordo correspondente aos seus interesses. Gouveia (2014), por sua vez, entende que a conciliação é realizada por quem tem o poder adjudicatório, isto é, que será exercida pelo juiz ou árbitro.

Diante de tais concepções, sob a ótica do critério de que se distinguem, a conciliação é definida como um dos meios consensuais adequados de resolução de conflitos em que as partes buscam resolver o problema por meio de um terceiro imparcial, com prerrogativas para oferecer propostas, objetivando o fim do conflito por meio de acordo, e que, preferencialmente, são adequados aos tipos de conflitos que envolvam relações ocasionais (RODRIGUES, 2017).

É um processo breve que deriva de um ajuste de vontades entre as partes, que visa à solução do conflito por meio de acordo. Nele, as partes

ou interessados são auxiliados por um terceiro, imparcial, ou por um painel de pessoas sem interesse na causa, denominado “conciliador”, para assisti-las, por meio de técnicas adequadas, a chegar a uma solução ou a um acordo (AZEVEDO, 2016). Difere da arbitragem e da jurisdição estatal pois o conciliador, embora sugira a solução, não pode impor, de forma compulsória, uma sugestão, como se permite ao árbitro ou ao juiz togado.

Segundo Moraes (2012, p. 181), com o intuito de delimitar cada uma delas, a conciliação pode ser entendida como uma “tentativa de chegar voluntariamente a um acordo neutro, na qual pode atuar um terceiro que intervém entre as partes de forma oficiosa e desestruturada, para dirigir a discussão sem ter papel ativo”. Para Sena (2007), a conciliação destaca-se pelos moldes de transação e mediação, principalmente em três pontos: no contexto subjetivo, quando intervém um terceiro que tem autoridade judicial; no contexto formal, quando atua no processo judicial para extinguir; e no contexto de seu conteúdo, que detém a parte trabalhista não transacional numa esfera privada.

Dessa forma, a conciliação representa estratégia de atuação que leva as próprias partes a encontrar a melhor solução para o litígio, cabendo ao juiz, togado ou não, e ao conciliador informarem às partes a importância e as vantagens positivas desse instituto. Com efeito, a valorização da conciliação pelo legislador brasileiro, especialmente no novo Código de Processo Civil (BRASIL, 2015a), denota que não se deseja uma tentativa pálida de acordo com a simples indagação às partes sobre a sua possibilidade.

A conciliação no Poder Judiciário brasileiro, atualmente, tem por objetivo algo muito maior do que a busca por um acordo entre as partes, pois, segundo Rodrigues (2017, p. 23), esse novo olhar sobre o processo conciliatório vai permitir que o conciliador “busque e atinja, com a colaboração das partes envolvidas no conflito, uma maior pacificação social, por meio de utilização de técnicas persuasivas, deixando de lado, na medida do possível, as convencionais técnicas impositivas”. Assim, na visão da autora, a conciliação, sob essa



perspectiva, passa a ser um processo de resolução de disputas mais humanizado, de solução construtiva do conflito (RODRIGUES, 2017).

## 2.2 A mediação

A palavra “mediação” advém do latim *mediatio*, que em seu sentido próprio significa “intervenção”. (SAMPAIO; BRAGA NETO, 2017). Caracteriza-se como uma das alternativas de resolução de conflitos de interesse de uma ou duas partes envolvidas em uma situação. O Conselho Nacional de Justiça (CNJ) define mediação como “um método de resolução de disputas no qual se desenvolve um processo composto por vários atos procedimentais pelos quais o(s) terceiro(s) imparcial (is) facilita(m) a negociação entre as pessoas em conflito” (AZEVEDO, 2016, p. 20).

A mediação, em comparação aos outros métodos (conciliação e arbitragem), está inserida entre os meios consensuais de resolução de conflito. Seu propósito é resolver o problema entre as partes sem que se tenha a necessidade de uma decisão judicial proferida pelos tribunais, processo este mais moroso e que muitas vezes resulta numa ausência de decisão que as satisfaça na sua plenitude (RODRIGUES, 2017; SALES, 2014).

A Lei nº 13.140/2015 e o Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/2015) regem a mediação, que apresenta uma terceira pessoa, o mediador, e que traz como característica primordial a eficácia, clareza e soberania para intervir e resolver a vontade das partes, auxiliando-as para achar seus verdadeiros interesses comuns, assim podendo chegar a um acordo (BRASIL, 2015a, 2015b). Sutare Cachapuz (2017, p. 252) destacam a importância da mediação, apontando-a como uma “alternativa democrática na resolução de conflitos, viabilizando o acesso à justiça”, ou seja, essa ferramenta vem sendo apresentada como uma trajetória de novos caminhos para a construção do processo democrático, privilegiando práticas que fortalecem a cidadania em razão de protagonizar os envolvidos, possibilitando-lhes encontrar, por si próprios, soluções adequadas para o seu litígio por meio da negociação estabelecida.

Durante o processo de mediação, o respeito aos princípios é fundamental para sua condução adequada e eficaz. As pessoas devem ser livres para escolher o processo de mediação e possuir o poder de decisão durante o processo. Para que o mediador facilite o diálogo, é indispensável que seja imparcial e capacitado, devendo ser escolhido ou aceito pelas partes, permitindo que o processo seja conduzido com informalidade, sigilo e confidencialidade (SILVA 2005; SUTER; CACHAPUZ, 2017).

Para Rodrigues (2017, p. 26), “a figura do mediador constitui uma diferença fundamental da mediação para os demais métodos de resolução de conflitos, pois aquele possui qualificações indispensáveis e específicas, destinadas para a finalidade da mediação”. O mediador não deve se envolver no conflito como se fosse uma das partes, mas deve, sim, sentir o conflito em todas as suas dimensões (BUTONI, 2010).

É importante frisar, conforme cita Silva (2005, p. 9), que “a confiança das partes é algo muito importante que precisa ser constantemente reforçado”, ou seja, qualquer deslize do mediador pode ferir esta confiança e pôr fim a todo o trabalho de mediação realizado. Portanto, o mediador, terceiro imparcial, deve ter a capacidade de promover e vir a restabelecer a comunicação, porém deixando sempre a responsabilidade para decidir o conflito às próprias partes.

## 2.3 A arbitragem

A arbitragem é o meio utilizado para solucionar conflitos que versem sobre direitos patrimoniais disponíveis. Pode ser de grande eficácia quando se tratar de questões muito específicas, pois um especialista melhor decidirá a controvérsia (SCAVONE JUNIOR, 2014). Conforme Azevedo (2016, p. 23), “a arbitragem pode ser definida como um processo eminentemente privado, nas qual as partes ou interessados buscam o auxílio de um terceiro, neutro ao conflito, ou de um painel de pessoas sem interesse na causa”.

Scavone Junior (2014, p. 21) complementa que “é um meio privado e alternativo à solução judicial de conflitos, desde que esses conflitos

sejam decorrentes de direitos patrimoniais e disponíveis”. No Brasil, a arbitragem é regida pela Lei nº 9.307/1996, e é entendida como um instrumento altamente eficaz e flexível que dinamiza a solução dos litígios, afastando o exagerado formalismo e processando-se com máxima celeridade, sem atentar contra a ordem jurídica vigente (BRASIL, 1996).

Para Silva (2013), a Lei nº 9.307/1996 trouxe várias vantagens na adoção do juízo arbitral, como a rapidez com que os litigantes escolhem os árbitros e fixam o prazo para que a sentença arbitral seja proferida; a economia com que as partes negociam os honorários dos juízes; o sigilo nas informações; entre outras. Assim, a arbitragem é uma alternativa viável para a solução de conflitos de modo rápido e eficaz. No processo de arbitragem as partes assumem posições opostas, cabendo ao árbitro julgar o conflito, sendo o protagonista da decisão, ou seja, não compete às partes escolher o resultado do desmanche do conflito, mas sim ao árbitro escolhido por ela (BRASIL, 1996).

A origem da arbitragem em questões litigiosas no Direito antecede a jurisdição, por considerar os primeiros juízes árbitros, pois estes resolviam os conflitos por meio de alternativas amigáveis, com intervenção de pessoas que tinham a confiança dos envolvidos (OLIVEIRA, 2013). Oliveira (2013) ainda ressalta que a arbitragem é um método de resolver divergências entre duas ou mais pessoas, sejam elas físicas ou jurídicas, no contexto de direitos patrimoniais.

Neste sentido, a arbitragem, democrática e legítima, é uma justiça capacitada e qualificada cujo objetivo é solucionar conflitos patrimoniais disponíveis, levando-se em consideração que a morosidade da prestação jurisdicional no Brasil resulta em prejuízo para a sociedade como um todo, posto que gera gastos improdutivos e perda de tempo de nossos já congestionados tribunais (SILVA, 2013).

### 3. METODOLOGIA

Para atender ao objetivo, o estudo partiu de uma pesquisa descritiva desenvolvida com profissionais da área de contabilidade das cidades

de Petrolina e Juazeiro, tendo a mediação e a arbitragem como o tema escolhido devido à falta de debates sobre o assunto, pouco difundido no âmbito da classe contábil, e por serem métodos inovadores e pouco utilizados no Brasil.

Este tipo de pesquisa descritiva estabelece relação entre as variáveis do objeto de estudo, as quais podem ser classificadas por medida e/ou quantidade, o que pode ser alterado mediante o processo realizado. Neste sentido, esta pesquisa descritiva tem a intenção de retratar a percepção dos contabilistas e sua atuação em mediação e arbitragem. Quanto à estratégia, trata-se de um trabalho de levantamento que, através de questionário misto com perguntas objetivas de múltipla escolha, permitiu analisar a amostra de contabilistas atuantes nas cidades em estudo.

A pesquisa foi realizada por meio de formulário on-line (pela ferramenta Google Forms) encaminhado aos respondentes por e-mail. Os endereços de e-mail foram fornecidos pelo Conselho Regional de Contabilidade de Pernambuco, que concentrava em torno de 547 endereços eletrônicos. Entretanto, devido a dados desatualizados e inconsistência dos e-mails, foram encaminhados cerca de 300 questionários, durante o segundo semestre de 2019. Após a coleta de dados, foi obtida uma amostra de 76 profissionais respondentes.

Pela análise dos dados, a pesquisa caracterizou-se como quantitativa, por utilizar a técnica de questionário estruturado para observação dos resultados coletados. Este método de coleta de dados foi constituído em duas partes: perguntas de caráter censuário, para definir o perfil dos respondentes, e perguntas relacionadas à percepção do papel dos contabilistas acerca da mediação e arbitragem. O estudo também se caracteriza como qualitativo, pois para seu desenvolvimento foi adotada abordagem em consonância com o objetivo geral, principalmente abarcando dados qualitativos de percepção do contabilista, expondo opiniões sobre sua inserção neste mercado geralmente voltado ao jurídico, sendo possível inferir de tais respostas outras pesquisas sobre a relação de capacidades cognitivas e profissionais.



Ao final da pesquisa foi realizada uma correlação bivariada de Pearson no software RStudio, utilizado um intervalo de confiança de 95%, sobre a premissa da Teoria do Pensamento Sistêmico, no qual se busca abranger a visão para dar um melhor suporte aos clientes. Portanto, aquele profissional que desconhecia o tema aqui abordado pode vislumbrar um novo nicho de mercado.

## 4. ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

### 4.1 Análise do assunto específico<sub2>

A Tabela 1 demonstra como foi o tratamento das leis nº 9.307/1996 e 13.140/2015, que tratam sobre os conceitos de arbitragem e mediação, respectivamente, sendo os dados expostos em número de respondentes e frequência relativa.

**Tabela 1 – Conhecimento da Lei nº 9.307/1996 e da Lei nº 13.140/2015**

Opinião	Número de respondentes	Frequência relativa (%)
Sim, conheço ambas as leis	31	40,8
Sim, mas apenas a Lei nº 9.307/1996	4	5,3
Sim, mas apenas a Lei nº 13.140/2015	2	2,6
Não sei	39	51,3
<b>Total</b>	<b>76</b>	<b>100</b>

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Observou-se que 51,3% dos profissionais respondentes desconhecem tais leis, enquanto 40,8% da amostra respondeu que conhece ambas. Estes resultados corroboram a falta de disseminação do tema no âmbito profissional contábil. Em continuidade à pergunta anterior, foi questionado se os que conheciam as leis sabiam para que serviam, e 47,4% dos participantes responderam que sim, enquanto 52,6% responderam que não, o que será respaldado mais adiante com outros questionamentos, demonstrando os conhecimentos sobre o tema.

Prosseguindo a discussão, questionou-se a concepção que os profissionais contadores têm acerca das diferenças entre arbitragem, conciliação e mediação. Apontou-se que 92,1% dos participantes afirmam que os termos são formas diferentes de dirimir conflitos fora do Poder Judiciário, e 7,9% dos participantes não os sabem diferenciar, nem os procedimentos

particulares pertencentes a cada um.

Após abordagem de diferenciação dos conceitos, os participantes foram questionados sobre termos específicos das leis. Apesar de a maioria dos respondentes não as conhecer, conforme a Tabela 1, a amostra permaneceu com os 76 participantes para uma comparação de correspondência ao final.

Solicitou-se aos participantes que apontassem qual conceito daqueles indicados referia-se à arbitragem, e foi observado que 47,4% responderam a primeira opção, uma vez que compreendem esse modelo como uma técnica de solucionar as controvérsias de duas ou mais pessoas, sejam pessoa física ou jurídica, tendo a mesma liberdade de transação e renúncia à decisão do árbitro, sendo este o conceito efetivamente correto a respeito da arbitragem (Tabela 2).

**Tabela 2 – Acerca do conceito de arbitragem**

Conceito	Quant.	%
A arbitragem é uma técnica de solucionar as controvérsias de duas ou mais pessoas, física ou jurídica, tendo a mesma liberdade de transação e renúncia à decisão do(s) árbitro(s)	36	47,4
É a técnica de solucionar as controvérsias de duas ou mais pessoas físicas, tendo a mesma liberdade de transação e renúncia à decisão do(s) árbitro(s)	8	10,5
É o método adequado de solucionar os conflitos de uma controvérsia entre as partes através de uma ação judicial	13	17,1
Não sei	19	25,0
<b>Total</b>	<b>76</b>	<b>100</b>

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Percebe-se que 10,5% dos participantes responderam a segunda opção, incorreta pois considera a arbitragem como uma forma de solucionar somente controvérsias entre pessoas físicas; 17,1% dos profissionais participantes optaram pela terceira opção, a qual atrela o conceito a uma ação judicial – no entanto, a arbitragem ocorre fora do Poder Judiciário –, e 25% dos participantes responderam que não sabem o conceito de arbitragem. Isto nos mostra que

a maioria dos profissionais contábeis tem uma compreensão acerca desse modelo. Assim, apesar de a maioria não conhecer completamente os conceitos, os resultados da Tabela 2 mostraram conhecimento correto sobre arbitragem.

Em se tratando do conceito de mediação, a Tabela 3 demonstra que a maioria dos profissionais contábeis tem uma compreensão correta acerca dele.

**Tabela 3 – Acerca do conceito de mediação**

Conceito	Quant.	%
É um processo autocompositivo segundo o qual as partes em disputa são auxiliadas por uma terceira pessoa que faça parte do conflito ou por um painel de pessoas com interesse na causa para se chegar a uma composição	7	9,2
É um processo autocompositivo segundo o qual as partes em disputa são auxiliadas por uma terceira parte neutra ao conflito ou por um painel de pessoas sem interesse na causa para se chegar a uma composição	39	51,3
É um método de solução de disputas através de uma ação judicial no qual o juiz nomeia um terceiro que faz parte do conflito como mediador	18	23,7
Não sei	12	15,8
<b>Total</b>	<b>76</b>	<b>100</b>

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Identificou-se que 9,2% dos participantes optaram pela primeira alternativa, incorreta, uma vez que a terceira pessoa não deve fazer parte do conflito, e o painel de pessoas não deve ter interesse na causa; 51,3% dos participantes responderam a alternativa correta, a segunda opção (Tabela 3).

Diante do conhecimento observado sobre os conceitos e procedimentos relacionados a mediação e arbitragem, questionou-se ainda quais foram os instrumentos utilizados pelos profissionais para a obtenção de conhecimentos a respeito de tais assuntos.

**Tabela 4 – Instrumentos de coleta de informações a respeito da mediação e/ou arbitragem**

Obtenção de informação	Número de respondentes	Frequência relativa (%)
Por meio da internet	52	68,4
Participei de cursos sobre mediação e/ou arbitragem	3	3,9
Já atuo ou atuei na(s) área(s)	1	1,3
Não sei do que se trata	16	21,1
Outro	4	5,3
<b>Total</b>	<b>76</b>	<b>100</b>

Fonte: Dados da pesquisa (2019).



Diante de tal questionamento, foi constatado que 68,4% dos contadores obtiveram maiores informações sobre o tema através da internet, e 1,3% através de atuação nas áreas. Observa-se também que 3,9% dos profissionais já participaram de curso sobre tais assuntos, e 21,1% não sabem do que se trata, conforme demonstra a Tabela 4.

Na Tabela 5 foi abordado o conceito da mediação, que pode ser tanto judicial quanto extrajudicial, então foi indagado quais parâmetros determinam a atuação do mediador extrajudicial segundo a Lei nº 13.140/2015, que trata do tema.

**Tabela 5 – Parâmetros diferenciados para atuação do mediador extrajudicial conforme a Lei nº 13.140/2015**

Atuação	Quant.	%
A pessoa capaz, graduada há pelo menos dois anos em curso de ensino superior de instituição reconhecida pelo Ministério da Educação e que tenha obtido capacitação em escola ou instituição de formação de mediadores reconhecida pela Escola Nacional de Formação e Aperfeiçoamento de Magistrados (Enfam) ou pelos tribunais, observados os requisitos mínimos estabelecidos pelo CNJ em conjunto com o Ministério da Justiça.	25	32,9
Qualquer pessoa capaz que tenha confiança das partes e seja capacitada a fazer mediação, independentemente de integrar tipo de conselho, entidade de classe, associação ou nele inscrever-se.	19	25,0
Não sei	32	42,1
<b>Total</b>	<b>76</b>	<b>100</b>

**Fonte:** Dados da pesquisa (2019).

Cerca de 42% dos participantes não souberam diferenciar ambos os parâmetros. Já 32,9% souberam afirmar quem pode atuar como mediador extrajudicial (Tabela 5). Sendo o índice daqueles que não sabem responder o conceito ainda alto, equivale ao número de respondentes que não conhecem as leis que regulamentam o tema da pesquisa (Tabela 1).

Quando questionados sobre o conhecimento a respeito do “Termo de Compromisso Arbitral”, obteve-se a informação de que 40,8% dos participantes o compreendem, pois afirmaram que esse termo é a convenção através da qual as partes submetem um litígio à arbitragem de uma ou mais pessoas, podendo ser judicial ou extrajudicial (Tabela 6).

**Tabela 6 – Acerca do conceito de Termo de Compromisso Arbitral**

Conceito	Quant.	%
É a convenção através da qual as partes submetem um litígio à arbitragem de uma ou mais pessoas, podendo ser judicial ou extrajudicial	31	40,8
É o instrumento de que se valem os interessados para que de comum acordo atribuam apenas uma das partes à solução de pendências entre eles existentes	13	17,1
Não sei	32	42,1
<b>Total</b>	<b>76</b>	<b>100</b>

**Fonte:** Dados da pesquisa (2019).

Ainda quanto ao questionamento demonstrado na Tabela 6, 17,1% dos participantes expressaram dúvidas acerca do conceito, assinalando a alternativa incorreta, e 42,1% não o conhecem.

Visto que a Lei nº 9.307/1996 dispõe em seu artigo 1º que “as pessoas capazes de contratar poderão valer-se da arbitragem para dirimir litígios relativos a direitos patrimoniais disponíveis”, Silva (2005) chama atenção para o fato de que a contabilidade tem

por objeto de estudo o patrimônio, havendo, portanto, um relacionamento comum com a arbitragem. Do mesmo modo na mediação, Silva (2005, p. 40) ainda enfatiza que o “profissional contábil deve também primar por versatilidade e amplitude na sua capacidade profissional”. Desse modo, os respondentes foram questionados acerca da sua prática nesses meios de resolução de conflitos, bem como se tais conceitos são pouco indicados na classe contábil.

**Tabela 7 – Acerca da utilização, do mercado e da difusão dos conceitos**

Conceito	Sim		Não	
Na sua concepção, a prática e o uso da mediação e arbitragem se caracterizam como um novo nicho de mercado para o profissional contador?	61	80,3	15	19,7
Na sua concepção, a mediação e arbitragem são pouco indicadas na classe contábil?	72	94,7	4	5,3

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Na Tabela 7 foram questionados se a prática e a utilização da mediação e arbitragem se caracterizam como um novo nicho de mercado, e 80,3% dos participantes disseram que sim. Isso mostra que o próprio contador se reconhece e se mostra capaz de atuar em novas áreas e ter novos conhecimentos. Finalizando os questionamentos da pesquisa, a Tabela 7 ainda mostra que 94,7% responderam que sim, o conceito é pouco difundido na área. Isso indica que é preciso ter mais compreensão acerca dos assuntos, como também uma presença mais ativa desse profissional que se encaixa adequadamente nesse novo mercado.

Os resultados apontados ao longo do questionário condizem com a afirmação de Silva (2017) de que a contabilidade, por ser uma área muito ampla, pode superar o mercado exigente e competitivo se o profissional con-

tábil estiver preparado e apto para as diversas modificações do ambiente. Neste sentido, Oliveira (2013) indica que é possível notar que a arbitragem é um novo mercado que precisa ser explorado pelo contador.

## 4.2 Análise complementar

Para atender a um dos objetivos específicos desta pesquisa, foram relacionados os dados dos respondentes quanto ao conhecimento das práticas de mediação e arbitragem, averiguando se há associação com uma oportunidade de novo mercado para o contador, sob a premissa da Teoria do Pensamento Sistêmico, na qual o profissional pode pensar em melhorias para seu trabalho, organização e satisfação das necessidades dos clientes. Através do software RStudio, foi possível realizar a correlação de Pearson, apresentada no Quadro 1.

**Quadro 1 – Correlação momento-produto de Pearson**

Conhece como leis e considera um novo nicho de mercado  $t = -2,1976$ ,  $df = 74$ ,  $p\text{-valor} = 0,0311$   
 Hipótese alternativa: a correlação verdadeira não é igual a 0. Intervalo de confiança de 95 por cento:  $-0,44797692$   $-0,02336926$ . Estimativas de amostra:  $\text{cor} = -0,2475207$

Fonte: Dados da pesquisa (2019).



Diante de tal resultado, pode-se inferir que há uma correlação bicausal e significativa com  $p$ -valor  $<0,05$  entre as variáveis estudadas, sendo ela negativamente associada, porém fraca, com  $-0,247$ , ou seja, pode-se afirmar que quanto menos os respondentes conhecem o tema, menos eles acreditam ser um nicho de mercado para o contador. Isso mostra que, por não conhecer a fundo as técnicas de mediação e arbitragem, o profissional em estudo acredita que não é possível enveredar por este campo, mostrando que não há uma perspectiva de pensamento sistêmico em tais profissionais.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa teve como objetivo analisar os dados obtidos de contadores atuantes em Petrolina e Juazeiro através de questionário formulado e apresentado para os profissionais da área contábil, com base na Lei da Arbitragem nº 9.307/1996 e Lei da Mediação nº 13.140/2015. Trata-se de um dos meios alternativos de acesso à Justiça, sem intervenção do Poder Judiciário. Com base nos dados, observa-se bom conhecimento dos profissionais acerca desses assuntos, e os respondentes deixam ainda claro ser esse um mercado ativo para sua atuação. Fica evidente também a pouca atuação do profissional nesse novo mercado.

Havendo vários conflitos de interesses a ser resolvidos, a arbitragem surge como uma alternativa para solucioná-los como uma justiça pública, oferecida pelo Estado. Já a mediação, é a atuação de uma pessoa que intermedeia as partes envolvidas em uma situação de conflitos seja ela qual for.

Entendemos ter atingido o objetivo do estudo de saber qual é a concepção dos profissionais contábeis pesquisados nesta região sobre a mediação e a arbitragem para os dias atuais, sendo de grande valia para a desobstrução do Judiciário, através de formas alternativas de solução de conflitos. Foi observado que os contadores tiveram grande interesse a respeito, mas o tema infelizmente é pouco conhecido por eles e até mesmo pela sociedade, assim dificultando o seu crescimento.

Portanto, conclui-se que o profissional contábil possui pouco conhecimento sobre mediação e arbitragem, e pouco conhece as leis que regem estes meios adequados de solução de conflitos. A associação negativa entre conhecimento do tema e abrangência de mercado mostra o quanto o contador deve melhorar suas percepções para novas áreas e ampliar o que determina a Teoria do Pensamento Sistêmico, para assim crescer junto com seu cliente.

O que se sugere é que o egresso de contabilidade possa abranger seus conhecimentos jurídicos para dar maior assistência aos seus clientes, incluindo mediação e arbitragem para auxiliar nas discussões sobre disputas ou controvérsias entre particulares por árbitro de sua escolha. Dessa forma, é preciso que o contador tenha uma visão sistêmica abrangente para poder indicar melhores soluções a uma ação judicial. Como sugestão de pesquisa futura, sugere-se o estudo com mais profissionais, como também o estudo em outras regiões e cidades, e se faça uso de outras técnicas estatísticas para que tal assunto se torne cada vez mais disseminado e muitos profissionais possam aderir a esta área do mercado contábil.

## REFERÊNCIAS

AZEVEDO, André Gomma de (org.). **Manual de mediação judicial**. 6. ed. Brasília, DF: CNJ, 2016.

BRASIL. Lei nº 9.307, de 23 de setembro de 1996. Dispõe sobre a arbitragem. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, 24 set. 1996. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9307.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9307.htm). Acesso em: 10 set. 2017.

BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, 17 mar. 2015a.

BRASIL. Lei nº 13.140, de 26 de junho de 2015. Dispõe sobre a mediação entre particulares como meio de solução de controvérsias e sobre a autocomposição de conflitos no âmbito da administração pública; altera a Lei nº 9.469, de 10 de julho de 1997, e o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972; e revoga o § 2º do art.

6º da Lei nº 9.469, de 10 de julho de 1997. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, 29 jun. 2015b. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/lei/l13140.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13140.htm). Acesso em: 10 set. 2017.

BUITONI, Ademir. Mediar e conciliar: as diferenças básicas. **Revista Jus Navigandi**, Teresina, ano 15, n. 2707, 29 nov. 2010.

CARDOSO, Antônio Pessoa. **Justiça alternativa**: juizados especiais. Belo Horizonte: Nova Alvorada, 1996.

CARVALHO, Joana Campos. **A conciliação judicial**. 2009. Dissertação (Mestrado em Ciências Jurídicas Forenses) – Universidade Nova Lisboa, Lisboa, 2009.

CARVALHO, Jorge Morais. A consagração legal da mediação em Portugal. **Julgar**, Coimbra, n. 15, p. 271-290, 2011.

CORREA, Almira Luiza Borba; FERREIRA, Luíse Bianca Lopes. Acesso à justiça. **Revista Jus Navigandi**, Teresina, ano 23, n. 5514, 6 ago. 2018. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/63601/acesso-a-justica>. Acesso em: 9 nov. 2018.

COSTA, Alexandre Araújo. Cartografia dos métodos de composição de conflitos. In: AZEVEDO, André Gomma de (org.). **Estudos em arbitragem, mediação e negociação**. Brasília, DF: Editora Grupos de Pesquisa, 2004. v. 3, p. 161-201.

CRUZ, Sidnei Gaspar da; SILVA, Flávia Alessandra Naves da. Conciliação, mediação e arbitragem. **Revista de Ciências Jurídicas e Sociais**, Guarulhos, v. 5, n. 1, p. 33-42, 2015.

DRUCKER, Peter F. The emerging theory of manufacturing. **Harvard Business Review**, Boston, v. 68, n. 3, p. 94-102, 1990.

GOUVEIA, Mariana França. **Curso de resolução alternativa de litígios**. 3. ed. Coimbra: Almedina, 2014.

MORAIS, José Luis Bolzan de. **Mediação e arbitragem**: alternativas à jurisdição. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012.

OLIVEIRA, Bianca Ferreira et al. A atuação

do contador na arbitragem. In: SEMINÁRIO DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA, 9., 2013, Palmas. **Anais** [...]. Palmas: Universidade Federal do Tocantins, 2013.

PEIXE, Blênio César Severo. Balanço social: o poder de difusão da informação. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, DF, ano 29, n. 122, p. 60-69, 2000.

RODRIGUES, Silvana Yara de Castro. **Mediação judicial no Brasil**: “avanços e desafios” a partir do novo Código de Processo Civil e da Lei de Mediação. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2017.

SALES, Lilia Maia de Moraes; CHAVES, Emmanuela Carvalho Cipriano. Mediação e conciliação judicial: a importância da capacitação e de seus desafios. **Revista Sequência**, Florianópolis, n. 69, p. 255-279, 2014.

SCAVONE JUNIOR, Luiz Antonio. **Manual de arbitragem**. 5. ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2014.

SAMPAIO, Lia Regina Castaldi; BRAGA NETO, Adolfo. **O que é mediação de conflitos**. São Paulo: Brasiliense, 2017.

SENA, Adriana Goulart de. Formas de resolução de conflitos e acesso à justiça. **Revista do Tribunal Regional do Trabalho 3ª Região**, Belo Horizonte, v. 46, n. 76, p. 93-114, 2007.

SILVA, Lorena Fernandes Gonçalves da. **Arbitragem**: novo nicho de mercado para contabilistas de Vitória da Conquista em 2013. 2013. Monografia (Bacharelado em Ciências Contábeis) – Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia, Vitória da Conquista, 2013.

SILVA, Tânia Moura da. **Mediação e arbitragem**: a decisão por especialistas da contabilidade. Porto Alegre: CRCRS, 2005.

SILVA, Ana Cláudia Correia. **Mediação e Arbitragem sob a Ótica do Novo Código de Processo Civil - Lei nº 13.105 de 2015**. 2017. Monografia (Bacharelado em Direito) – Faculdade Evangélica De Rubiataba, Rubiataba/GO, 2017.

SUTER, José Ricardo; CACHAPUZ, Rozane da Rosa. A mediação como instrumento fortalecedor do acesso à justiça e da democracia na resolução de conflitos familiares.



**Scientia Iuris**, Londrina, v. 21, n. 2, p. 237-261, 2017.

VALERIO, Marco Aurelio Gumieri. Os meios alternativos de resolução e a busca pela participação social. **Revista de Direito Privado**, v. 69, p. 15-27, 2016.



**AUTORA**

**JESSIA EMANUELLA SILVA  
TORRES GALINDO**

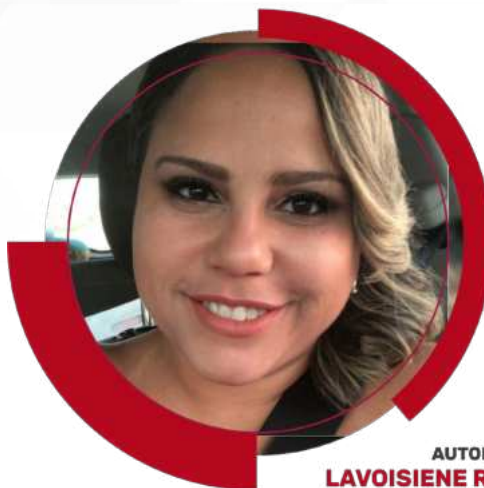
Bacharel em Ciências Contábeis pela Faculdade de Ciências Aplicadas e Sociais de Petrolina (Facape).



**AUTOR**

**JOSAIAS SANTANA  
DOS SANTOS**

Professor assistente da Faculdade de Ciências Aplicadas e Sociais de Petrolina (Facape), mestre em Ciências Contábeis pela Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças (Fucape) e doutorando em Contábeis na Universidade de Brasília (UnB).



**AUTORA**

**LAVOISIENE RODRIGUES  
DE LIMA**

Professora do Centro Universitário do Vale do Ipojuca (UniFavip), mestra em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Pernambuco (UFPE) e doutoranda em Contábeis na Universidade de Brasília (UnB).



## PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS CONTÁBEIS: ESTUDO DE CASO A PARTIR DA VISÃO VOLVISTA DE TRABALHO

### RESUMO

Este trabalho pretende estudar a prevalência da prestação de serviços contábeis, através do modelo de produção Volvista, em oposição ao modelo de produção fordista que, acreditamos, prevalece em empresas e prestadores de serviços contábeis autônomos. Para tanto, adotou-se como delineamento de pesquisa um Estudo de Caso em uma empresa contábil da cidade de Feira de Santana no estado da Bahia, aplicando-se a observação etnográfica não participante., coadjuvada com, também, coleta de dados através de entrevistas semi- estruturadas, e aplicação de questionários estruturados. Abordou-se as características, precariedades e vantagens dos modelos de produção ainda em uso, especialmente o modelo fordista, bem como foram abordados aspectos que indicam a precarização do trabalho no atual contexto produtivo. Como conclusão, observou-se a pertinência da utilização do modelo Volvista de produção de serviços contábeis, por permitir mais eficiência na prestação desses serviços e finalmente, por assegurar mais bem estar e menos precarização na execução laboral.

**Palavras chaves:** Serviços Contábeis; Volvismo; Fordismo; Trabalho.

### ABSTRACT

This work intends to study the prevalence of the provision of accounting services, through the Volvista production model, as opposed to the Fordist production model that, we believe, prevails in companies and independent accounting service providers. Therefore, a case study in an accounting firm in the city of Feira de Santana in the state of Bahia was adopted as a research design, applying non-participant ethnographic observation, supported by also data collection through interviews semi-structured, and application of structured questionnaires. The characteristics, precariousness and advantages of production models still in use were addressed, especially the Fordist model, as well as aspects that indicate the precariousness of work in the current production context were addressed. In conclusion, it was observed the pertinence of using the Volvista model for the production of accounting services, as it allows for more efficiency in the provision of these services and, finally, because it ensures more well-being and less precariousness in the work execution.

**Keywords:** Accounting Services; Volvisism; Fordism; Work.



## 1. INTRODUÇÃO

No Brasil, em 2016, de acordo com dados do Conselho Federal de Contabilidade, existiam 52.742 empresas prestadoras de serviços contábeis ativas (QUANTOS..., [2017]). No âmbito estadual, segundo o Conselho Regional de Contabilidade da Bahia, existiam 4.188 empresas contábeis e, destas, 171 se encontravam na cidade de Feira de Santana (ESCRITÓRIOS, 2017). Além destas estruturas formalizadas juridicamente, apontavam os mesmos dados a existência de 168 escritórios individuais em todo o estado (ESCRITÓRIOS, 2017), que, juntos, atendiam a aproximadamente 14.681 pessoas jurídicas na prestação de serviços contábeis (INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA, 2016).

Tais dados são relevantes para este trabalho a partir da constatação de Marion (2006), para o qual a contabilidade é a principal ferramenta no auxílio às tomadas de decisões pela administração das entidades. Na verdade, todos os dados econômicos produzidos pelas empresas são colhidos, medidos monetariamente, registrados e sumarizados em forma de relatórios ou comunicados que contribuem para a tomada de decisões pelos usuários externos e internos. Neste contexto, o papel das empresas e escritórios individuais contábeis é fundamental para o gerenciamento e tratamento formal dessas informações, que se traduzem na prestação de informações que podem, se realizados tempestivamente, contribuir para a alavancagem das aziendas.

Em uma análise do modelo da prestação dos serviços contábeis, autores como Pereira (2005) e Rossés, Da Costa Scott e Ávila (2014) asseguram que as empresas e escritórios individuais que atuam neste segmento são estruturadas em departamentos e/ou setores com o objetivo de atender as necessidades de seus clientes. Neste sentido, os departamentos são classificados, geralmente, de acordo com os serviços por eles desenvolvidos: Departamento Fiscal, Departamento Contábil, Departamento de Pessoal e/ou setor que cuida da legalização de empresas, alterações de contratos, entre outros. Ainda segundo o mesmo

Pereira (2005), o processo produtivo contábil fragmentado em departamentos é uma característica intrínseca do modelo de produção fordista, cujos princípios básicos, segundo Wood Junior (1992) e Luz e Sellitto (2014), são uma divisão detalhada do trabalho, definição clara de responsabilidades, disciplina e autoridade para atingir o êxito das organizações.

Neste contexto, prepondera a ideia de que a organização é um sistema racional e, sendo assim, deve operar de forma mais eficiente. Wood Junior (1992) e Luz e Sellitto (2014) comparam o modelo de produção fordista a uma máquina, por exigir especialização e mecanização do trabalho. Vasconcelos e Lima Filho (2008) sinalizam que o perfil da mão de obra no sistema produtivo fordista é um trabalhador especializado, geralmente semiqualeificado e voltado para a execução de tarefas simples, parceladas e repetitivas. Assim, os treinamentos dos trabalhadores têm como função a especialização, pouco se falando em um conhecimento generalizante.

As empresas prestadoras de serviços contábeis durante seu ciclo de vida se relacionam e interagem com seus clientes, fornecedores, concorrentes, funcionários, governo etc., e esta interação é conhecida como o meio ambiente em que a empresa se insere para o desempenho de suas atividades (CARVALHO; TOMAZ, 2010; PEREIRA, 2005). Desta forma, a reestruturação do sistema de produção destas organizações poderia impactar os fatores ligados aos seus processos operacionais e administrativos.

Partindo da perspectiva de que o trabalho nas empresas prestadoras de serviços contábeis segue princípios do fordismo, pois como já citado a estrutura da empresa de setorizar o trabalho, tornando-o específico, é característica interna daquele sistema de produção, o sistema volvista, objeto do presente estudo, se apresenta no contexto de outra visão de trabalho, em que a inovação e participação dos trabalhadores se torna mais presente (WOOD JUNIOR, 1992). Sob esta lógica, o objetivo da produção no sistema volvista é dotar a organização do máximo de flexibilidade e capaci-

dade de inovar, e sua planta deverá combinar centralização e automação do sistema de manuseio de materiais, com a utilização de mão de obra altamente especializada em um sistema totalmente informatizado, de tecnologia flexível e em que a organização do trabalho seja baseada em grupos.

A partir deste rápido aporte teórico, definimos que este estudo pretende, através da observação de uma empresa prestadora de serviços contábeis localizada no município de Feira de Santana, no estado da Bahia, detectar em suas práticas operacionais características comuns ao sistema de produção fordista para, partindo desse pressuposto e com base em um arcabouço bibliográfico, mostrar qual é o reflexo que o sistema de produção volvista poderia ter nesta empresa, em detrimento da utilização do sistema de produção fordista como executado.

Para embasar o presente trabalho, mergulhou-se em um referencial teórico que pretende contextualizar o mundo do trabalho e permite fazer uma análise, ainda que não tão profunda, dos sistemas de produção com base taylorista, fordista, toyotista e volvista, ao mesmo tempo que aborda a precarização do trabalho. Descreve-se ainda a estrutura das empresas contábeis e os impactos do sistema de produção volvista em relação ao modelo fordista, apoiado em um estudo etnográfico e bibliográfico, bem como na coleta de dados a partir da aplicação de um questionário semiestruturado.

Em síntese, o trabalho aponta para as vantagens competitivas e estratégicas da utilização do modelo de produção volvista em relação ao modelo de produção fordista, apesar da intensa, ainda, utilização deste último nos setores produtivos. Tal enfoque ganha relevância especial nestes tempos de adaptação do mundo econômico por conta dos mecanismos mundiais que visam evitar a disseminação da covid-19.

Para Antunes (2011), o processo de produção fordista aliado à automação com base em sistemas computacionais é um dos fatores da precarização do trabalho, com efeitos danosos, especialmente no que concerne à prestação de serviços contábeis, adicionamos. Neste

sentido, o problema que se pretende tratar é fazer um levantamento e identificar os efeitos da utilização do sistema de produção fordista nas empresas de prestação de serviços contábeis, em relação ao sistema de produção volvista, a partir de um estudo de caso etnográfico, bibliográfico e com aplicação de questionários semiestruturados.

Assim sendo, o objetivo geral deste trabalho é identificar os efeitos do processo de produção volvista nas empresas contábeis em relação ao sistema fordista. Num sentido mais restrito, esta pesquisa busca alcançar os seguintes objetivos específicos: i) caracterizar o mundo do trabalho; ii) descrever as perspectivas do trabalho nos sistemas de produção propostos pelo taylorismo, fordismo, toyotismo e volvismo; iii) apresentar os principais indicadores da precarização do trabalho na perspectiva fordista.

O fordismo dá subsídio ideológico fundamental para o desenvolvimento do processo de trabalho no âmbito geral, como afirma Antunes (2013), e no setor de serviços. Como parte integrante deste setor, a empresa prestadora de serviços contábeis tem em sua estrutura características deste sistema de produção.

Por isso, este estudo se justifica pela inquietação pessoal dos pesquisadores em função da forma como está estruturada a empresa prestadora de serviços contábeis observada, denotando os ruídos causados pela fragmentação do trabalho, que acaba produzindo impactos negativos na qualidade dos serviços ofertados, decorrente da maneira como é organizado o atendimento nas empresas que prestam tais serviços. Entendemos que tais fatores favorecem a ocorrência de falhas que podem trazer problemas e situações desagradáveis para as partes envolvidas.

A possibilidade de desenvolver um modelo de trabalho nas empresas contábeis baseado nas premissas volvistas apresenta outros vieses, pois, segundo Cleto (2002), o sistema de produção volvista adota um método de trabalho distinto, em que um grupo de pessoas é responsável pelo desenvolvimento de um carro, por exemplo, o que requer dos profissionais envol-



vidos um conhecimento ecológico do processo, uma vez que será exigido destes profissionais uma visão e uma atuação sistêmica, em tudo diferente da metodologia fordista.

Sem embargo, nas empresas prestadoras de serviços contábeis, acreditamos que esta prática laboral deva propiciar maior satisfação e maior rendimento em termos de resultados, uma vez que, diferentemente do padrão departamental, o trabalhador, ao conhecer todas as etapas de produção da empresa contábil, sente-se mais particularmente realizado e feliz.

## REFEENCIAL TEÓRICO

### O mundo do trabalho

No livro *A grande transformação*, Karl Polanyi (1980) afirma que o trabalho perambula como elemento crucial na organização da sociedade. Entretanto, no sistema mercantil o trabalho é definido como sendo tão somente o termo técnico dado à atividade humana que acompanha a própria vida e que estaria sujeita às leis de mercado. Assim, o trabalho, embora seja uma atividade inerente à produção de mercadorias, não é produzido para venda; embora, segundo (Marx (1989), Apud NETO, 2013) o trabalhador sobreviva da venda de sua força laboral, o trabalho é considerado uma mercadoria fictícia.

Por outra linha de pensamento, Picanço e Tíriba (2004) entendem o trabalho como um princípio educativo que se vincula à própria forma de ser dos seres humanos. Para estes dois autores, o homem faz parte da natureza e depende dela para reproduzir a sua vida. Daí depreende-se que é pela ação essencial do trabalho que os humanos modificaram e modificam a natureza, tentando transformá-la em mecanismos para a sua sobrevivência. Nessa transformação, a produção dos meios de vida pelo trabalho não significa apenas que, ao modificar a natureza, transformamos a nós mesmos, mas também que a práxis produtiva é o ponto de partida do conhecimento, da cultura e da percepção de mundo.

Na concepção de Antunes (2015, p. 77), em sua abordagem marxista, “a longa história da atividade humana, em sua luta constante pela

sobrevivência, pela conquista da dignidade, humanidade e felicidade social; o mundo do trabalho tem sido vital para a continuidade da vida”. Sendo uma realização essencialmente humana o ato laborativo, ação em que os indivíduos se dissociaram das formas de vida dos animais irracionais, é diferente do que acontece com estes, na medida em que a atividade humana passa pelo imaginário do trabalhador.

Antonello (2001) também se apoia em Marx para afirmar que a forma verdadeira de trabalho requer a interação entre o homem e a natureza, pois

Antes de tudo, o trabalho é um processo entre o homem e a Natureza, um processo em que o homem, por sua própria ação, regula e controla seu metabolismo com a Natureza. Ele mesmo se defronta com a matéria natural como uma força natural. Ele põe em movimento as forças naturais pertencentes à sua corporalidade, braços, pernas, cabeça e mãos, a fim de apropriar-se da matéria natural numa forma útil para a sua própria vida. (MARX, 1989, p. 149 apud ANTONELLO, 2001, p. 18)

Neste sentido, Antonello (2001) afirma que o homem conquistou perante a natureza certa liberdade, usando a seu favor instrumentos disponibilizados por ela, pois a natureza dita aos animais quais comportamentos adquirir para sobreviver, e o homem, através de seu trabalho, por ser dotado de razão, reverte parte da força exercida pela natureza a seu serviço, o que o discerne dos outros animais.

Oliveira (2007, p. 2), apropriando-se, também, de Marx (1989), relata que a essência do ser humano está no trabalho, pois através deste o homem transforma a natureza e é transformado por ela; trabalhando, os homens relacionam-se, desenvolvem máquinas, criam obras de arte, instituições sociais, crenças religiosas, modo de vida específico, adquirem novas potencialidades e capacidades, fazendo surgir assim diferentes culturas, ou seja, tornam-se seres sociais. Assim, o que os homens produzem é o que eles são. O homem é resultado de suas ações e, em parte, sua natureza depende, portanto, das reais condições materiais, e o modo como os homens se relacionam no processo de produção determina sua atividade produtiva e o tipo de sociedade que existirá.

O trabalho e suas relações, no trajeto da história, sofreram mudanças significativas, as quais impactam a economia e o modo de produção, modificando assim a cultura de trabalho. Segundo Antunes, (2013), com a expansão do capitalismo houve uma redução na classe operária industrial tradicional, a considerada desproletarização do trabalho fabril nos países ditos de capitalismo avançado, ao mesmo tempo que propiciou o crescimento do trabalho assalariado com ênfase no setor de prestação de serviços e em paralelo com a crescente incorporação da mulher no mercado de trabalho, a dita heterogeneização do mundo do trabalho. Um reflexo desse dinamismo é a crescente terceirização do trabalho, caracterizada pelo trabalho precário, informal e subcontratado, ou seja, uma subproletarização do trabalho, com impacto direto na condição socioeconômica da sociedade. Como consequência dessas mudanças, temos o excesso de oferta de trabalhadores no mercado em escala global.

Antunes (2013, p. 62) resume este processo da seguinte maneira:

há uma processualidade contraditória que, de um lado, reduz o operariado industrial e fabril; de outro, aumenta o subproletariado, o trabalho precário e o assalariamento no setor de serviços. Incorpora o trabalho feminino e exclui os mais jovens e os mais velhos. Há, portanto, um processo de maior heterogeneização, fragmentação e complexificação da classe trabalhadora.

As modificações que perpassam o mundo do trabalho, sejam elas na sua organização, em sua estrutura, forjam no seu trajeto um processo contraditório e múltiplo, pois o capital recorre cada vez mais a formas precarizadas e intensifica a exploração do trabalho a fim de manter a competitividade das empresas ditas capitalistas, relata Oliveira (2007).

Em seu livro *Adeus ao trabalho?* Antunes (2011) chama atenção para as profundas transformações sofridas no mundo do trabalho. Para ele, na década de 1980 ocorreu um grande salto tecnológico mundial, em que a automação e as mudanças organizacionais invadiram o cenário industrial, modificando as relações de trabalho e de produção (ANTUNES, 2011). No-

vos modelos de produção emergiram. Assim se explica a produção em série e cronometrada que cede espaço para a produção flexibilizada, com outros padrões de busca de produtividade, adaptando-se à nova lógica do mercado. Outra característica destas transformações é a descentralização produtiva, na qual se substitui as grandes unidades produtivas fixas por uma rede de pequenas unidades. Esta constatação de Antunes (2011) traduz o atual mundo do trabalho de forma exemplar em nosso torrão natal.

### 2.3 O trabalho sob a perspectiva taylorista

Segundo Maximiano (2000), o sistema de produção taylorista, legado desenvolvido pelo engenheiro americano Frederick W. Taylor (1856-1915), com suas ideias e experimentos, deu suporte ao capitalismo. A teoria de Taylor se desenvolveu a partir da observação sistemática dos trabalhadores na nascente indústria inglesa. O engenheiro constatou que os trabalhadores deveriam estar organizados de forma hierarquizada e sistematizada, ou seja, cada trabalhador deveria desenvolver uma atividade específica no sistema produtivo da indústria.

Ainda segundo Maximiano (2000), Taylor em seus estudos afirmava que, em essência, princípios e técnicas do trabalho desenvolvido no sistema taylorista procuravam aumentar a eficiência operacional dos trabalhadores por meio da racionalização. Com seus estudos de tempo e movimento, com a padronização de ferramentas, instrumentos e dos movimentos executados, a resultante determinaria a diminuição dos movimentos e, desta forma, tornaria o trabalho mais eficiente. Outra característica do modelo de produção proposto por Taylor permitiria que a remuneração do trabalhador funcionasse de acordo com o seu desempenho. Para tanto, afirmava Taylor, existiriam os líderes de setores para orientar e auxiliar no controle da produção individualizada e para operar o mecanismo de recompensa ou dispensa de trabalhadores de acordo com o nível de suas atividades.

Segundo Moraes (2003 p. 21), a ideia do taylorismo



é o controle de todos os passos do trabalho vivo, controle de todos os tempos e movimentos do trabalhador, claro que de forma necessariamente despótica. Em poucas palavras, a transformação do homem em máquina, e não a utilização da máquina. Liberta-se o capital da habilidade dos trabalhadores, só que, em fazê-lo introduzindo a máquina, busca objetivar o fator subjetivo, trabalho vivo.

No sistema taylorista, pela concepção de Moraes (2003), o trabalhador tem monitorado o tempo gasto na produção, ou seja, seus movimentos eram cronometrados, pois cada indivíduo deveria cumprir suas tarefas no menor tempo possível. Em troca dessa produção célere, seriam premiados aqueles que se destacassem, a partir do estímulo que o trabalhador teria para produzir maior quantidade no menor tempo possível. Esta característica provocava uma exploração do proletário, que tinha que se desdobrar para cumprir o tempo cronometrado e alcançar a produção desejada, pois os menos rentáveis ao sistema eram descartados.

Para Ribeiro (2015), Taylor em suas experiências propôs a criação de uma chamada “gerência científica” como característica essencial ao sistema taylorista, porque através de seu método de trabalho verificaria regras, maneiras e padrões para melhor execução da atividade laboral. Isso deveria ser o resultado da operação entre tempo e movimentos, como parte do intenso controle do processo de trabalho. Em síntese, a expropriação do saber do trabalhador. Desta forma, o indivíduo era obrigado a realizar tarefas simples, que evitava a chamada “vadiagem” e a possibilidade de fazer “cera”.

Com esses pressupostos, o modelo de produção taylorista se consolidou ao longo do tempo, e o controle dos tempos e movimentos por este sistema de produção repercutiu significativamente no mundo do trabalho, como afirma Antunes (2013), fornecendo alimento fértil para o modelo de produção fordista.

### 2.3 O trabalho sob a perspectiva fordista

Segundo Cleto (2002), o modelo de produção que predominou desde o início do século XX

até meados dos anos 1950 foi o fordismo. Criado por Henry Ford (1863-1947), deu continuidade à teoria de Taylor. Dono de uma pioneira indústria automobilística, Ford desenvolveu seu processo industrial baseado na linha de montagem para gerar uma grande produção que deveria ser consumida em massa. Alguns países desenvolvidos aderiram total ou parcialmente a esse método produtivo industrial, que foi extremamente importante para a consolidação da supremacia norte-americana no período. Alguns fatores se destacam neste sistema: produção em grande escala e em grandes lotes com correspondente redução dos custos unitários; elevada especialização e fragmentação do trabalho no chão de fábrica; inexistência de envolvimento do trabalhador com a qualidade, sugestões ou melhorias das operações; o máximo possível em termos de verticalização da produção.

Bondarik e Pilatti (2007) dizem que o modelo de produção desenvolvido por Ford exigiu um modelo de homem ideal, pois a linha de produção estática e rígida necessitava de pessoas com comportamento e mentalidade moldada a essas necessidades.

No sistema fordista, segundo Wood Junior (1992, p. 10), o trabalhador não compreendia todo o processo produtivo:

O trabalhador da linha de montagem tinha apenas uma tarefa. [...] Ele nem mesmo entendia o que o seu vizinho fazia. [...] O operário não tinha perspectivas de carreira e tendia a uma desabilitação total. Além disso, com o tempo, a tendência de superespecialização e perda das habilidades genéricas passou a atingir também os demais níveis hierárquicos.

A acepção fordista vista por Guerreiro Ramos (1984), Apud BONDARIK (2007) aponta para a existência de um homem operacional que era apto apenas a conduzir a máquina e por ela ser conduzido, em operações previamente ordenadas. Neste sentido, o homem operacional é uma peça recambiável dentro da indústria fordista, concebido como se fosse uma máquina, rigidamente controlado no desempenho das práticas produtivas, cujo comportamento laboral se reflete no comportamento social (WOOD JUNIOR, 1992).

Para Wood Junior (1992), a vida humana sofreu profunda transformação com o sistema de produção fordista. A produção que era manual deu lugar à produção em massa, a sociedade rural deu lugar à urbana e o humanismo cedeu ao racionalismo. Cada funcionário desempenhava funções específicas na organização e na produção. Desta maneira, faltava a cada membro da organização um conhecimento mais amplo da totalidade do processo. Antunes (2013) reitera que na produção em série fordista o trabalho é realizado de forma a parcelar funções, que eram divididas de acordo com a execução e elaboração do processo produtivo.

As inovações de Ford permitiram eliminar quase todos os movimentos desnecessários das ações dos trabalhadores, pois procuravam organizar as atividades de maneira que requeresse o mínimo de força de vontade e esforço mental. O fordismo também adotava uma forma rígida de divisão do trabalho, tanto horizontal quanto verticalmente. A linha de montagem racionalizava ao máximo o trabalho a fim de obter economia em escala. Dessa maneira, se minimizavam os custos de um único modelo de automóvel produzido na fábrica de Ford. Por isso, o consumidor não tinha opções, mas em contrapartida tinha um veículo mais em conta (MOTTA; VASCONCELOS, 2005).

#### 2.4 O trabalho sob a perspectiva toyotista

Segundo Gounet (1999), o toyotismo foi implantado entre as décadas de 1950 e 1970 pelo engenheiro Eiji Toyoda e seu especialista em produção, Taiichi Ohno. Concordamos que este sistema produtivo incorpora de forma contextual o padrão comportamental do povo japonês, pois as empresas locais, após o conflito armado contra a Coreia, precisavam ser tão competitivas quanto as americanas.

Então, apropriando-se de algumas características do fordismo e adaptando-o para o modelo japonês, foi forjado o que ficou conhecido mundialmente como Sistema Toyota de Produção, ou simplesmente toyotismo, como grafamos no presente trabalho.

Para Wood Junior (1992, p. 14), o sistema de pro-

dução japonês funcionava da seguinte maneira:

O fluxo de componentes era coordenado com base num sistema que ficou conhecido como Just-in-Time. Esse sistema, que opera com a redução dos estoques intermediários, remove, por isso, as seguranças, e obriga cada membro do processo produtivo a antecipar os problemas e evitar que ocorram. Outros aspectos da organização, a engenharia e o desenvolvimento de produtos, também foram influenciados pelos princípios adotados na produção. Enquanto nas companhias de produção em massa o problema da complexidade técnica teve como resposta uma divisão minuciosa de especialidades, na Toyota optou-se pela formação de grupos sob uma liderança forte, integrando as áreas de processo, produto e engenharia industrial.

A ideia de tempo justo para produzir é posta quando a empresa só produz o que é vendido e o consumo condiciona a organização da produção, pois, sem espaço para armazenar matéria-prima e mesmo a produção, criou-se um sistema para detectar a demanda e produzir os bens, que só são produzidos após a venda. Na produção utiliza-se apenas o necessário, reduzindo os estoques ao mínimo possível.

Os trabalhadores passaram a operar em grupos coordenados por um líder, cujo objetivo é de ganhar tempo ou eliminar os ditos “tempos mortos”. Os trabalhadores, em todas as etapas da produção, são responsáveis pela qualidade do produto, e a mercadoria só é liberada para o mercado após uma inspeção minuciosa de qualidade. A ideia de qualidade total também atinge diretamente os trabalhadores, que deveriam ser especialistas.

Para Gounet (1999), o sistema de produção toyotista requer mais trabalho do indivíduo que no fordismo. A mão de obra empregada é mais intensa e passa da relação homem e máquina existente no fordismo para a relação equipe e sistema, configurada na situação em que cinco máquinas são operadas por apenas um homem, existindo o gerenciamento by stress, que consiste na existência de sinais luminosos em que a luz na cor verde indicava que tudo estava em ordem, a luz na cor laranja indicava a existência de um superaquecimento, e a luz na cor vermelha indicava a existência de um



problema. Nesta perspectiva, o ponto ideal do processo produtivo é aquele em que as luzes oscilem do verde ao laranja, que conota uma elevação no ritmo constante de produção.

Embora o modelo toyotista de produção aparente uma valorização do trabalhador em relação aos modelos anteriores, tal impressão é distorcida na realidade da fábrica. O que ocorre, na verdade, é o aumento da concorrência entre os trabalhadores, que disputam melhores índices de produtividade entre si. Tais disputas sacrificam cada vez mais o trabalhador, e têm como consequência, além do aumento da produtividade, o aumento do desemprego. Em resumo, a lógica do mercado continua sendo a mesma, aumentando a exploração ao trabalhador.

O trabalho sob a perspectiva volvistaO sistema de produção volvista enquanto modelo de organização do trabalho foi desenvolvido na indústria automobilística da Volvo na Suécia. De forma geral, este modelo de produção, em boa parte, é resultante da combinação de políticas econômicas e sociais promovidas pelo estado sueco.

Desta forma, a partir de meado dos anos 1950 a gestão dos sistemas produtivos industriais passou a ser objeto de alterações decorrentes dos avanços tecnológicos inaugurados com o sistema de microprocessamento de dados. Assim, se fez necessário criar sistemas produtivos para o gerenciamento das operações desenvolvidas nas organizações. Como consequência deste contexto, surge o modelo de produção volvista, que para Bondarik e Pilatti (2007) é uma nova visão do trabalho, com foco na preocupação com a ergonomia e a saúde dos operários na linha de montagem. Neste sentido, consideraram-se dois fatores fundamentais: a internacionalização da produção e a democratização da vida no trabalho.

Por esta razão, a sede da Volvo, situada na cidade de Uddevalla, na Suécia, foi projetada considerando a presença de seres humanos em meio à tecnologia e equipamentos avançados, e não o contrário, como nos sistemas fordista e toyotista.

Assim, o trabalhador no sistema de produção volvista é tratado como um homem reflexivo, no sentido de que

O trabalhador criado nesse sistema produtivo era concebido com uma visão mais sofisticada sobre a natureza da motivação humana; as chefias não negligenciavam o ambiente social externo da organização e, por isso, definiam a organização como um sistema social aberto; e não desconsideravam o papel desempenhado por valores, sentimentos e atitudes sobre o processo de produção. (BUENO; OLIVEIRA, 2009, p. 11)

Segundo Cleto (2002, p. 39), o sistema volvista tem o intuito de testar alternativas para organização do trabalho no chão de fábrica, assim,

na proposta mais ousada da companhia, aplicada na fábrica de Uddevalla, cidade costeira da Suécia, elimina-se totalmente a linha de montagem, e o automóvel é montado por uma equipe de oito a dez pessoas em um único local, para onde convergem os seus materiais, peças, etc. As pessoas têm conhecimento do processo de montagem de todo o automóvel e executam esse trabalho com um mínimo de repetição das tarefas.

A Volvo teve por objetivo criar condições para tornar tanto os operários como também o ambiente produtivo mais saudável, pois antes de iniciar o trabalho cada novo operário passa por um período de treinamento de quatro meses, seguidos de mais três períodos de aperfeiçoamento. Espera-se que ao final de 16 meses ele seja capaz de montar totalmente um automóvel.

Os trabalhadores de Uddevalla tornaram-se construtores de um automóvel completo, dominando as etapas de sua produção. A organização do trabalho foi baseada em grupos (CLETO, 2002), e cada equipe montava um veículo inteiro em cerca de duas horas. Antes da implantação do sistema volvista, as fábricas da Volvo possuíam níveis elevados de absenteísmo no trabalho. Existia também um significativo índice de rotatividade e pedidos de demissão percebidos durante as décadas de 1970 e 1980. Este novo modelo produtivo deveria procurar diminuir isso. O objetivo do modelo desenvolvido pela Volvo era aumentar a capacidade produtiva, reduzindo custos e produzindo com qualidade superior.

Em Uddevalla, combinaram-se a produção manual, quase artesanal, em consonância com uma automação altamente aplicada e tecnologicamente superior. Foi gerada alta flexibilização em nível de produto e em processo de produção. O treinamento, a reeducação e a qualificação dos operários completaram o processo. A combinação de tecnologia avançada, preocupação e comprometimento social possibilitaram a redução da intensidade do controle do capital em uma organização empresarial flexível e criativa.

Na perspectiva desta pesquisa, entende-se que a produção de serviços sob a lógica voltada deva requerer do prestador ou dos prestadores, porque seres reflexivos e altamente qualificados, alta performance na produção, uma vez que, abandonado o caráter departamental, o trabalhador entende, compreende e executa o processo produtivo in totum, diferentemente do sistema de produção taylorista, fordista ou toyotista.

## 2.5 A precarização do trabalho

Antunes (2013) afirma que a classe trabalhadora passou por diversas mudanças no mundo laboral, seguramente devido às transformações na organização dos sistemas de produção que de forma direta impactaram na diminuição dos custos nos processos produtivos, especialmente pela mudança de foco do produto para os processos, o que ensejou a subtração de direitos relativos à força de trabalho, estabelecendo, também, os pressupostos da formação do chamado “exército de reserva”.

Algumas das consequências destas alterações nos modelos de produção repercutiram no mundo do trabalho pela precarização. Assim, vamos encontrar trabalhos e trabalhadores em condições ultrajantes – e temporárias, impondo aos trabalhadores o fantasma de um iminente desemprego.

Antunes (2013, p. 123) identifica, também, a precarização de forma quantitativa ao afirmar que

mais de um bilhão de homens e mulheres padecem as vicissitudes do trabalho precarizado, instável, temporário, terceirizado, quase virtual, e dentre eles centenas de milhões têm seu cotidiano moldado pelo desemprego estrutural. Se contabilizados ainda dados da Índia e da China, a conta se avoluma ainda mais.

Druck (2011) afirma que a precarização do trabalho agora se justifica pela adaptação do mundo do trabalho ao que se denomina “novos tempos globais”, em que a mecanização e a robótica dominam os processos de produção. Druck (2011, p. 41) relata ainda que “o conteúdo dessa (nova) precarização está dado pela condição de instabilidade, de insegurança, de adaptabilidade e de fragmentação dos coletivos de trabalhadores e da destituição do conteúdo social do trabalho”.

Para Antunes (2013), a nova configuração do labor na sua forma atual indica a existência de uma classe trabalhadora que opera um trabalho com aparência tecnológica, mas que na realidade é executado em condições muito duras, que se assemelham à classe trabalhadora pretérita. Um exemplo desse novo proletariado pode ser encontrado entre os trabalhadores dos call centers e empresas de telemarketing, nos quais a maioria dos trabalhadores são do sexo feminino, têm carga horária exaustiva com tempo restrito para suas necessidades básicas, e são intensamente explorados. Nesse sentido, o trabalhador que labora com a tecnologia da informação aparenta executar um trabalho informacional avançado, mas, em essência, configura-se como um trabalho com padrão pregresso.

Enquanto em alguns países ainda se pode encontrar a prevalência do estado de bem-estar social,<sup>1</sup> em que praticamente todas as atividades produtivas têm por finalidade assegurar a geração de riquezas materiais para a promoção da diminuição das desigualdades sociais, nos países capitalistas do centro dominante, onde a rigor prevalece o estado neoliberal, os trabalhadores estão em busca de qualquer trabalho e à mercê da sua própria sorte, como relata Antunes (2013).

1 O termo serve basicamente para designar o Estado assistencial que garante padrões mínimos de educação, saúde, habitação, renda e seguridade social a todos os cidadãos.



Ainda segundo Antunes (2013), com a mundialização e financeirização de capitais, é difícil tratar de forma isolada e/ou independente os setores da indústria, agropecuária e de serviços, pois estes setores estão interligados. Ou seja, a classe trabalhadora também incorpora o proletariado rural, que vende a sua força de trabalho para o capital. São também exemplos os assalariados das regiões agroindustriais, incorporando, ainda, o proletariado moderno fabril e de serviços. Desta forma, o setor de serviços tem se precarizado, pois a terceirização e a subcontratação se ampliam neste segmento, que tem como característica elementar o vínculo de trabalho temporário e que, pela forma precarizada, se expande em sua totalidade no mundo produtivo.

### **A estrutura das empresas contábeis**

Segundo Bleil (2011), a função das empresas prestadoras de serviços contábeis é fornecer informações para seus usuários. Neste sentido, seu produto resulta da fragmentação de três áreas desse serviço, sendo elas a fiscal, a trabalhista, e a contábil. Estas empresas executam um tipo de serviço que requer análise e tratamento minucioso e preciso ao lidar com as informações. Tais tratamentos envolvem as análises tributárias, trabalhistas e societárias a partir das legislações pertinentes.

Pereira (2005) afirma ainda que as empresas prestadoras de serviços contábeis encontram-se, como indicado no parágrafo anterior, fragmentadas em departamentos, tais como: o Departamento Contábil, onde são escriturados os livros contábeis, a conciliação de contas, demonstrações financeiras, e as declarações fiscais; o Departamento de Pessoal, cuja função é controlar e fornecer informações sobre os funcionários das empresas clientes, através da admissão, permanência e desligamento do funcionário das empresas, com foco também no atendimento às exigências de fiscalizações previdenciárias e trabalhistas; Departamento Fiscal, que é responsável pela escrituração dos documentos fiscais, apuração dos impostos e contribuições e for-

necimento das informações fiscais obrigatórias; e, por fim, as atividades de legalização de empresas, alterações contratuais, cancelamento de empresas e obtenção de certidões junto a órgãos públicos. Tais serviços variam de setor, a depender da estrutura organizacional da empresa prestadora de serviços.

Neste sentido, Carvalho (2010) assegura que as empresas prestadoras de serviços contábeis precisam buscar uma gestão adequada, procurando sempre qualidade em seus serviços para, assim, satisfazer as necessidades de seus clientes. Por esta razão, espera-se do profissional contábil que ele esteja constantemente em formação, buscando novos conhecimentos para aumentar a oferta de serviços e melhorar sua qualidade. Sobre esta situação, Thomé (2001) constata que as empresas de serviços contábeis precisam ter uma visão holística, pois prestam serviços tanto para pessoas jurídicas como para pessoas físicas que atuam em todos os ramos da atividade econômica: empresas do ramo industrial; empresas do ramo comercial; empresas prestadoras de serviços; empresas agrícolas; empresas pecuárias; sociedades sem fins lucrativos etc.

### **3. METODOLOGIA DA PESQUISA**

Segundo Prodanov (2013), etimologicamente o termo “ciência” deriva do verbo em latim *Sci-re*, que significa aprender, conhecer. Porém, essa definição etimológica não é suficiente para diferenciar a ciência de outras atividades também envolvidas com o aprendizado e o conhecimento. Trujillo Ferrari, Freitas (1974) considera que a ciência é todo um conjunto de atitudes e atividades racionais dirigido a um conhecimento sistemático com objetivo limitado, capaz de ser submetido a verificação.

Em uma tentativa de se distanciar dos cânones do padrão positivista de análise da ciência, Lakatos e Marconi (2007, p. 80) acrescentam que, além de ser “uma sistematização de conhecimentos”, a ciência é “um conjunto de proposições logicamente correlacionadas sobre o comportamento de certos fenômenos que se deseja estudar”,<sup>2</sup> imantados pela dialética e práxis da amostra.

2 Para maior aprofundamento conceitual, consultar Prodanov e Freitas (2013).

### Caracterização da pesquisa

A metodologia a ser aplicada neste trabalho será a análise dos discursos a partir da coleta etnográfica dos dados no ambiente laboral da amostra.

Segundo Herrera (1988 apud LIMA, 1996), a etnografia é a descrição de uma cultura particular que possibilite a descoberta de domínios de conhecimentos, bem como a interpretação de comportamentos dos elementos culturais de uma amostra em relação a determinados aspectos de uma determinada população. Na concepção de Spadley (1979 apud LIMA, 1996, p. 115, a etnografia também “é a descrição de um sistema de significados culturais de um determinado grupo”, cujo objetivo é entender o modo de vida observado do ponto de vista do informante.

Por isso, Gil (1999) afirma que o estudo etnográfico consiste na execução de procedimentos de coleta específicos, com o intuito de analisar a inserção de procedimentos diferentes ou não que se realizam na vida cotidiana de determinados grupos sociais, possibilitando identificar a potencialidade para a tomada de decisões, bem como a identificação dos modos de raciocinar e comunicar-se da amostra em estudo.

Portanto, Gil (1999) afirma que o trabalho de campo etnográfico inclui o estudo disciplinado de culturas dissipadas no mundo, ou seja, como as pessoas têm aprendido a ver, ouvir, falar, pensar e agir de formas diferentes. Mais do que um estudo sobre as pessoas, a pesquisa etnográfica permite a construção do processo de aprender com as pessoas.

Neste sentido, a etnografia será usada nesta pesquisa com o intuito de verificar, através de seus recursos, elementos que caracterizam a estrutura laboral de uma empresa prestadora de serviços contábeis situada no município de Feira de Santana, no estado da Bahia, conforme identificação genérica expressa no parágrafo seguinte. Concomitantemente, utilizamos a pesquisa bibliográfica para descrever o estado da arte das categorias pertinentes ao

desenvolvimento do ferramental teórico necessário ao desenvolvimento da pesquisa. Ou seja, apoiando-se na sensibilidade da pesquisa etnográfica em identificar atitudes e comportamentos em determinados ambientes, buscamos descrever no estudo o *modus operandi* das atividades desenvolvidas pela empresa objeto do estudo.

Assim sendo, a opção do uso da etnografia em detrimento de outro método de pesquisa se deu pelos mecanismos disponibilizados do método etnográfico que, imaginamos, será capaz de oferecer subsídios para responder ao problema de pesquisa proposto, pois este método insere o pesquisador no ambiente de trabalho da empresa estudada, permitindo assim captar características dos empregados, bem como da estrutura de gestão e funcionamento da empresa.

### Procedimentos da coleta de dados

Os dados etnográficos foram obtidos através da observação passiva, ou seja, sem a interferência do observador no ambiente amostral.

No procedimento de coleta etnográfica, é imprescindível que o pesquisador adquira, de forma satisfatória, a confiança dos sujeitos da amostra, sem a qual os dados coletados podem ser contaminados. Concernente a esta pesquisa, o trabalho de aproximação foi facilitado, pois a pesquisadora já mantinha uma relação com o ambiente amostral, uma vez que esta pesquisadora era funcionária da empresa há cerca de um ano e meio. Dessa forma, o fator confiança acabou sendo estabelecido pelo convívio diário no desenvolvimento das atividades profissionais inerentes às funções laborais da funcionária e depois pesquisadora. Portanto, em fevereiro de 2016, quando a pesquisadora decide pela execução da pesquisa, o procedimento de coleta etnográfica dos dados foi facilitado em função, acreditamos, do grau de confiança estabelecido desde a condição funcional. Desta forma, a aproximação exigida pela metodologia etnográfica estava satisfatoriamente instaurada.

O trabalho etnográfico de observação e levantamento de dados pretendeu, em um primeiro



momento, identificar os elementos subjetivos e objetivos que devem subsidiar a resposta para o problema de pesquisa. Adicionalmente, aplicou-se uma entrevista semiestruturada que foi respondida pelos dois proprietários da empresa e os três chefes de setores, com a intenção de reforçar os dados observados na pesquisa etnográfica.

Para Gil (1999), a entrevista é uma forma de diálogo assimétrico, em que uma das partes busca coletar dados e a outra se apresenta como fonte de informação. Nesta pesquisa, a opção por entrevistas semiestruturadas tem por fundamento permitir aos entrevistados a liberdade de expor suas opiniões sem os limites estabelecidos no sistema “sim ou não”, ou mesmo nos limites que as respostas escalares, do tipo *Likert*, sugerem.

A coleta dos dados etnográficos durou sete meses, tendo iniciado em 15 de fevereiro de 2016 com a observação do ambiente amostral visando identificar a sua estrutura física. Em seguida, com a utilização de um telefone celular, registramos algumas impressões e, de forma concomitante ou não, as impressões observadas foram gravadas e foram feitas anotações descritivas relevantes ao estudo em um diário de campo, em que falas foram catalogadas e anotações mostram e demonstram como se desenvolve o trabalho na unidade amostral. Tais registros não foram realizados em espaço temporal pré-determinado, mas quando se julgou pertinente ao estudo.

Os primeiros questionários foram aplicados após o término da observação passiva, e aqueles aplicados aos donos da empresa – em número de dois questionários, uma para cada proprietário – tinham como objetivo geral identificar: a) as razões para a divisão do trabalho em departamentos; e b) que objetivos pretendem alcançar com esta forma de divisão do trabalho.

Outros questionários também foram aplicados após o término da observação passiva e foram respondidos pelos três chefes de departamento – Departamento Fiscal, Departamento de Pessoal e Departamento Contábil –, com

os quais se pretendeu objetivamente coletar informações que pudessem medir o grau de satisfação destes chefes com a execução do seu trabalho. Assim, os objetivos perseguidos tinham como escopo identificar: a) quais eram as impressões pessoais ao executar o trabalho dividido em departamentos; e b) se eles já cogitaram buscar uma outra maneira de desenvolver este trabalho.

### Procedimentos para análise de dados

Na análise dos dados etnográficos considerou-se, além dos dados observados individualmente pela pesquisadora, a análise dos discursos nas entrevistas realizadas.

Sendo assim, os dados obtidos por meio das observações serão relatados no processo de análise, com a intenção de permitir descrições precisas da situação estudada, ou seja, identificando nas falas e nas observações dos funcionários da empresa sua percepção quanto à forma de execução do dia a dia laboral. Neste sentido, vislumbra-se identificar a perspectiva dos participantes da amostra.

A sequência e o aprofundamento dos dados etnográficos coletados foram reforçados nos discursos dos entrevistados. Isso, segundo Gil (1999), é resultante da dinâmica que flui naturalmente no momento que entrevistador e entrevistados se defrontam e partilham de uma conversa regida por perguntas abertas, destinadas a levantar uma verbalização que expresse o modo de pensar ou de agir dos entrevistados ante o tema estudado, surgindo então a oportunidade de investigar as percepções dos sujeitos analisados. Quanto ao conteúdo das entrevistas, só foram agregados os pontos diretamente relacionados aos objetivos da nossa pesquisa, pois estes foram o objeto de leitura para alcance das respostas ao problema de pesquisa proposto.

## 4. DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

### Identificação do ambiente da amostra

O local de observação desta pesquisa é uma empresa prestadora de serviços contábeis situada no centro da cidade de Feira de Santana,

Bahia. A estrutura física da empresa é dividida em térreo e primeiro andar. No térreo encontra-se a recepção, as salas da gerência, a sala de Tecnologia da Informação (TI), a sala que recebe e envia documentos, a sala de arquivos, copa e banheiro; no primeiro andar encontra-se a sala onde fica o Departamento Fiscal, a sala do Departamento de Pessoal, a sala do Departamento Contábil, a sala de reuniões com os clientes e o banheiro.

Adentrando o escritório, avista-se a recepção. Nela encontra-se uma mesa em mármore e a cadeira do recepcionista, além de um computador e um aparelho telefônico sobre a mesa – aparelho este que possui todo controle de ramais para transferência de ligações –, e ao lado da mesa um criado-mudo – sobre ele, um aparelho de fax e uma impressora. Do lado direito da sala há quatro poltronas, duas na cor branco gelo e as outras duas na cor preta, com as poltronas encontra-se uma pequena mesa com dois vasos de tamanhos diferente sobre ela; fixados à parede observa-se dois quadros, ambos apresentam pinturas abstratas. Depois da recepção, uma parede confeccionada em blocos de vidro, e acima desta um painel com o nome e logomarca da empresa.

Saindo da recepção, passa-se por uma porta de vidro fosco. Do lado esquerdo há mais duas portas na cor bege e vinho e outra porta em frente na mesma cor. Ao abrir a primeira porta está localizada a sala da gerência, com uma mesa de vidro fosco em cujo centro se apresentam umas bolas de vidro coloridas; cadeiras brancas acompanham a mesa. Um armário com gavetas cobre todo o canto da sala, onde tem uma cafeteira e seus sachês coloridos, e a mesa da gerência fica ao fundo, com um computador e um aparelho telefônico, e nas paredes várias fotos.

Na outra porta, uma sala menor com uma mesa de vidro, uma cadeira acolchoada e um armário no canto. Nesta sala existem várias fotografias espalhadas pelo ambiente e duas cadeiras postas à frente da mesa.

Em seguida, ao abrir a outra porta, do lado direito, encontra-se a sala da TI, onde existem várias pe-

ças de computadores. É uma sala que está sempre fria por causa dos servidores que alimentam o sistema, os quais ficam nesta sala juntamente com o estoque de material de informática.

Seguindo um pequeno corredor, existe uma sala aberta onde fica uma mesa com uma cadeira ao fundo e uma na frente, onde se recepcionam as documentações das empresas clientes. Há ali um armário metálico na cor verde, e ao fundo um painel onde são listados os aniversariantes do mês e os avisos.

Em frente a esta sala existe uma copa com uma pia, o bebedouro, um armário na cor bege, uma cafeteira em um suporte e uma mesa pequena.

Ao fundo do corredor existe a sala do arquivo, onde tem vários armários na cor gelo com várias divisórias com os nomes das empresas e uma mesa com um computador e uma cadeira.

Ao subir as escadas de pedra em granito com o corrimão preto, dá-se de cara com uma sala destinada para reuniões com os clientes, com porta de correr de vidro fosco, e, no seu interior, uma mesa triangular de vidro transparente, quatro cadeiras brancas e um armário branco com três portas.

Enquanto isso, do lado direito, existem duas portas, também na cor bege e vinho. A primeira com uma placa escrito “Departamento Contábil”, mas na verdade esta é a sala do setor de pessoal. Nela existem sete mesas com computadores e aparelhos telefônicos organizadas em duas filas, uma paralela à outra. A mesa do chefe do setor encontra-se ao fundo da sala, de modo a ter uma visão de todo o ambiente; além disso, tal posição facilita a fiscalização do trabalho de seus subordinados. Na sala existem três impressoras espalhadas e um armário no canto ao fundo. O livro registro de ponto também fica nesta sala, logo todos os funcionários, com exceção dos chefes, passam por ali para assiná-lo – isso ocorre na entrada do expediente, no intervalo para o almoço e na saída. Para facilitar sua assinatura, encontra-se um relógio fixado à parede logo acima do livro. Por fim, no fundo da sala há uma janela de vidro com vista para a rua.



Na outra porta, que tem a placa “Departamento de Pessoal”, encontra-se o setor contábil. Ali existem sete mesas com cadeiras e computadores que estão dispostas quatro de um lado e três do outro, sendo que todas as mesas estão voltadas para a parede e estão repletas de documentos das empresas. A mesa do chefe do setor encontra-se no canto esquerdo da sala; no canto direito há um armário onde fica uma garrafa de café; ao lado ficam três impressoras, sendo que uma é a laser e as outras são matriciais, e três aparelhos telefônicos. Ainda existe um armário com oito portas, onde ficam armazenados o material de uso no setor e alguns documentos específicos que competem ao departamento. No fundo da sala tem também duas janelas de vidro com visibilidade para a rua.

No lado esquerdo do corredor também existem duas portas, também nas cores bege e vinho. A primeira porta dá acesso ao banheiro de uso comum aos funcionários, todo em azulejo branco com uma pia em granito, um espelho, um vaso sanitário na cor bege e um box com chuveiro. Na outra porta há uma placa escrito “Departamento Fiscal”, e realmente se localiza ali o setor fiscal. Nesta sala existem seis mesas com cadeiras, computadores e aparelhos telefônicos e vários envelopes com a documentação das empresas, três mesas enfileiradas no canto direito da sala voltadas para a porta, uma paralela à primeira mesa e outra paralela à última, e a mesa do chefe do setor no lado esquerdo voltada para as demais. Existe uma impressora e um armário contendo o material de uso do setor e alguns documentos que lhe competem. Em cada sala do primeiro andar existe um aparelho de ar-condicionado. Cabe salientar que não foi identificada preocupação ergonômica<sup>3</sup> na disposição e na estrutura dos equipamentos da empresa.

A seguir se delinea o quadro de funcionários. Na recepção trabalha um funcionário, responsável por recepcionar os clientes, fazer o primeiro atendimento e, ao mesmo tempo, direcionar as ligações telefônicas. Ali também

funciona o setor de recebimento e envio de documentos das empresas clientes, que conta com dois funcionários, um interno na empresa, com a atribuição de conferir e assinar pela recepção de tudo que é recebido das empresas clientes e que, após processamento, é expedido, e outro funcionário designado unicamente para efetuar a entrega de documentos.

Na sala de TI existe um funcionário responsável por toda a parte ligada à tecnologia de informação da empresa, toda a parte de realização de backups das máquinas e do programa contábil utilizado. O setor de arquivo possui um funcionário, responsável pelo arquivamento dos documentos de trabalho, sendo também de sua competência encaminhar a documentação para ser processada em cada setor. A copa é o ambiente determinado para fazer lanches nos intervalos entre a jornada de trabalho, e também o local de interação com os demais funcionários.

No Departamento Fiscal existem cinco funcionários, sendo que um é o responsável pelo setor e os demais são responsáveis pelo operacional da escrita fiscal. Cabe ao setor a classificação e o lançamento de notas fiscais de vendas, compras ou prestação de serviços, o atendimento a fiscalizações e também a escrituração dos livros fiscais, a apuração dos impostos e o atendimento das obrigações acessórias e Demonstração e Apuração Mensal do Imposto Sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), (DMA), Escrituração Fiscal Digital (EFD), Contribuições, Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) mensal, EFD para os contribuintes do ICMS, as declarações anuais como a Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias (DIMOB), dentre outras. Ao chefe do setor cabe manter-se atualizado quanto às normas de legislação vigente, bem como a abertura de empresas, registro e constituição de empresas, elaboração de contratos sociais observando as exigências legais e dos órgãos regulamentadores e alterações contratuais, legalização de empresas, encerramento de empresas – a baixa de inscrições nos órgãos

3 “[‘Ergonomia’] é o estudo científico da relação entre o homem e seus meios, métodos e espaços de trabalho. Seu objetivo é elaborar, mediante a contribuição de diversas disciplinas científicas que as compõem, um corpo de conhecimento, que dentro de uma perspectiva de aplicação, deve resultar em uma melhor adaptação ao homem dos meios tecnológicos e dos ambientes de trabalho e de vida” (MARTINS NETO, 2013, p. 75).

governamentais (federal, estadual e municipal) e regulamentadores e reguladoras, busca prévia de local e licenças junto à prefeitura, a obtenção de certidões de órgãos governamentais e inscrição de empresa no Simples Nacional.

No Departamento de Pessoal existem sete funcionários, sendo que um é o responsável pelo setor e os demais são responsáveis pelo operacional que compete ao departamento, tais como: cadastro e manutenção do registro de empregados; elaboração de contratos de experiência; procedimento para formalização de admissão e demissão; preenchimento do livro de registro; registro em Carteira de Trabalho e Previdência Social; elaboração de fichas de dependentes para Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF); salário-família; processamento e elaboração da folha de pagamentos de salários e pró-labore; elaboração das guias de recolhimento dos encargos sociais e tributos afins – Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS), Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) e Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) e obrigações sindicais; atendimento às obrigações acessórias Cadastro Geral de Empregados e Desempregados (CAGED), Relação Anual de Informações Sociais (RAIS) e Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF); manutenção e controles sobre a concessão e pagamento de férias normais ou coletivas a funcionários; elaboração das rescisões e Guia de Recolhimento Rescisório do FGTS e da Contribuição Social (GRFC) e acompanhamento da homologação junto ao Ministério do Trabalho ou sindicato da categoria; elaboração de documentos para requerer benefícios junto ao INSS.

Por fim, no Departamento Contábil trabalham seis funcionários, sendo que, assim como nos outros setores, temos um responsável pelo setor e os demais são responsáveis pelo operacional da escrita contábil. Compete ao setor a classificação e o lançamento de sua movimentação contábil e financeira em atendimento às normas de legislação vigente. Ficam aos cuidados desse departamento, entre outras, as seguintes atribuições: elaboração de demonstrações financeiras contábeis, como o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) con-

tábil e escrituração contábil e fiscal, balanço patrimonial anual e demonstrações de resultado do exercício, bem como apresentação de balancetes mensais, quando contratados. Essa equipe é responsável pelos serviços contábeis de 327 empresas, sendo que cada funcionário é responsável por uma quantidade de empresa no setor do qual faça parte, e o critério para esta divisão compete ao chefe do setor.

### Um trecho das observações de campo

No dia 15 de agosto de 2016, entra na sala do Departamento Contábil o chefe do setor, logo após uma reunião com os chefes dos demais departamentos e juntamente com a gerência da empresa e um representante de uma clínica oftalmológica, cliente do escritório. Ele adentra a sala, chateado com o conteúdo discutido na reunião, cuja pauta foi a seguinte: a clínica oftalmológica iniciou em agosto de 2015 uma reforma para melhoria e ampliação da estrutura do imóvel sede da empresa. Para tal, contratou uma construtora, que foi emitindo as notas fiscais de serviços prestados com a retenção do INSS, pois para a execução de tal serviço é previsto em lei que a empresa tomadora do serviço fica responsável pelo recolhimento desse imposto. A construtora estava cobrando da clínica o pagamento de tais guias de recolhimento, pois não estavam sendo pagas. O responsável pela clínica marcou a reunião para saber por que não estavam sendo pagas as guias de recolhimento do INSS retido. Esta foi a pergunta que norteou toda a reunião.

Para ilustrar o que de fato aconteceu, indicamos as diversas versões. No Departamento Fiscal: algumas notas fiscais de serviços tomados foram enviadas no mês de competência para o setor fiscal, pois é responsável pela classificação e escrituração dessas notas. Assim que foram escrituradas, as notas fiscais foram protocoladas e enviadas para o arquivo, que é o procedimento do Departamento Fiscal.

No Departamento de Pessoal: este é o setor responsável pela emissão das guias de recolhimento do INSS retido, mas não foram feitas as retenções, pois as notas fiscais não chegaram ao conhecimento do funcionário responsável



pela clínica no setor, pois é de praxe que quando a empresa cliente tomar um serviço em que cabe a retenção do INSS, é responsabilidade do cliente enviar uma cópia da nota fiscal para o Departamento de Pessoal.

Por fim, no Departamento Contábil: quando foram feitas as conciliações bancárias da clínica, foram identificados no seu extrato alguns pagamentos destinados à construtora. Foi feita a verificação no sistema contábil do registro da nota fiscal, e na movimentação contábil e fiscal não foi encontrado nenhum vestígio dessas notas. O responsável entrou em contato via telefone e também por e-mail com a clínica para saber se foram emitidas notas fiscais referentes ao pagamento mencionado; a resposta foi afirmativa. A partir desta

cobrança do Departamento Contábil, o cliente enviou as notas fiscais para o Departamento Fiscal. O cliente justificou que não tinha ciência da necessidade do envio das notas fiscais para o setor de pessoal, pois bastava enviar as notas fiscais para o Departamento Fiscal. Na reunião, pelo que foi relatado pelo chefe do setor, configurou-se um jogo de transferência de responsabilidade entre os departamentos.

Diante da situação narrada, nota-se o impacto da fragmentação do trabalho na empresa. O problema foi criado pela forma que os departamentos estão organizados; não existe uma comunicação entre os setores, uma característica marcante do sistema fordista.

### Sínteses das entrevistas

**Quadro 1 – Síntese das entrevistas colhidas**

Questão 1: Você acha que a forma como os trabalhos são realizados no seu setor traz satisfação para você e seus subordinados?	
<b>Chefe do Departamento Fiscal</b>	[...] a título de trabalho desenvolvido, pelo ambiente que eu vejo no dia a dia, eu acho que estão todos satisfeitos com o trabalho que está sendo desenvolvido, mesmo porque na contabilidade e especificamente no setor fiscal, que é na verdade o meu trabalho aqui, tem os seus dias de estresse, tem os seus dias corridos, mas a satisfação é fundamental. Eu acho que acima de tudo é preciso trabalhar. Eu não estou falando de questões financeiras [...]
<b>Chefe do Departamento Contábil</b>	Não, pois a quantidade de trabalho não permite que se faça um estudo das situações mais delicadas, que se crie independência e conhecimentos mais profundos de nossa área, e que nos dê prazer e não uma correria desenfreada para cumprirmos os prazos, [...] não podemos fazer uma reflexão do que se faz e do que se deve fazer. Enfim, somos escravos do tempo e da demanda.
<b>Chefe do Departamento de Pessoal</b>	[...] Eu acredito que sim. Claro que nada é 100%, né? Preliminarmente, né? A gente sempre busca alguma mudança que possa melhorar essa satisfação, a gente sempre está observando o ambiente, a forma com que cada um está trabalhando né? Pra agregar isso, como a gente está lidando com pessoas, né? Cada um tem sua forma, tem sua cultura, tem sua forma de interagir, então a gente precisa sempre estar fazendo algumas adaptações [...]
Questão 2: Você, chefe do setor, está satisfeito com o desempenho dos seus subordinados no setor?	
<b>Chefe do Departamento Fiscal</b>	Sim.
<b>Chefe do Departamento Contábil</b>	Não.
<b>Chefe do Departamento de Pessoal</b>	Sim.
Questão 3: Por quê?	
<b>Chefe do Departamento Fiscal</b>	[...] E falar “sim”, que está satisfeito é chegar num ponto final, então, assim, a gente está, na verdade, num processo de aprendizado e caminhando, mas que para a realidade hoje atende! Mas a gente precisa estar sempre buscando essa satisfação, que a satisfação não chega a um ponto. [...]
<b>Chefe do Departamento Contábil</b>	Para um bom desempenho e aprendizado teríamos que passar para cada funcionário uma quantidade de empresas em que eles fizessem todo o trabalho e só tirassem as dúvidas, mas pela demanda os trabalhos são fatiados e se passam trabalhos predeterminados e repetitivos, deixando de lado a autossuficiência de cada um.
<b>Chefe do Departamento de Pessoal</b>	[...] Em função até do que a gente vem colocando, a gente normalmente tem uma equipe que se completa, né? E... as pessoas normalmente, quando elas se adaptam ao ambiente, elas agregam bastante ao trabalho da equipe como um todo, e graças a Deus a equipe que nós temos sempre [...]
Questão 4: Você gostaria de executar as atividades do seu setor de outra maneira?	
<b>Chefe do Departamento Fiscal</b>	Sim.
<b>Chefe do Departamento Contábil</b>	Sim.
<b>Chefe do Departamento de Pessoal</b>	Sim.

Questão 5: Qual você sugere?	
<b>Chefe do Departamento Fiscal</b>	[...] num escritório de contabilidade – apesar de este ser o segundo escritório em que eu trabalho – onde você trabalhava com todos os setores juntos, não só executando, mas como as pessoas trabalhando juntas [...]
<b>Chefe do Departamento Contábil</b>	Que cada funcionário iniciasse os trabalhos mensais de uma empresa e finalizasse com todas as conciliações e fechamentos, criando assim uma independência profissional, e que não tivessem dificuldades na execução dos trabalhos de qualquer empresa que lhes fosse passada.
<b>Chefe do Departamento de Pessoal</b>	[...] Eu digo que sim, pelo motivo de que não é porque está ruim, é porque a gente sempre pode melhorar. Então, a gente sempre está buscando uma nova maneira, então toda situação que a gente identifica que pode ser melhorada a gente busca mudar essa atividade e a forma como ela é executada [...]
Questão 6: Por quê?	
<b>Chefe do Departamento Fiscal</b>	[...] Que eu não apure os impostos, não feche o balanço e nem gere a folha, mas que eu pelo menos tivesse contato físico pra ter um bate-papo. Porque isso acaba empobrecendo o profissional, quando você divide e eu acabo conhecendo somente da matéria tributária, da matéria de cálculo, mas eu desconheço o fechamento do balanço, o fechamento de folha, então isso, na verdade, se eu pudesse mudar, eu mudaria [...]
<b>Chefe do Departamento Contábil</b>	Pra se ter uma equipe eficiente e que todos os novatos que cheguem para nos auxiliar tenham em toda a equipe professores, não criando dificuldades para nós quando algum deles trocasse de emprego, e que pudessem fazer os próximos trabalhos com eficiência nas novas empreitadas deles.
<b>Chefe do Departamento de Pessoal</b>	[...] Como a gente tem algumas demandas, algumas rotinas, quando a gente vir que uma rotina pode ser melhorada, a gente busca analisar em conjunto algumas sugestões; estuda e tenta implementar, e, aí, a início a gente tenta fazer algumas mudanças pra poder [...]

Fonte: Dados da Pesquisa feito pelos autores

Nas entrevistas realizadas com os chefes dos departamentos, na primeira questão, ao serem interrogados se a forma como os trabalhos são realizados no seu setor dão satisfação para eles e seus subordinados, tanto o chefe do Departamento de Pessoal quanto o do Fiscal afirmaram que estão satisfeitos com o trabalho realizado, enquanto o chefe do Departamento Contábil afirma sua insatisfação, conforme entrevista transcrita.

Na segunda pergunta, quando indagamos aos chefes de departamento se eles estão satisfeitos com o desempenho dos seus subordinados no setor, tínhamos como intenção captar das chefias dos setores seu contentamento ou descontentamento em relação à competência de seus subordinados. Os chefes do Departamento Fiscal e de Pessoal afirmaram que estão satisfeitos com o desempenho da sua equipe, mas a resposta do chefe do Departamento Contábil foi negativa.

A terceira pergunta, que indaga as razões para a satisfação ou insatisfação relatadas na questão anterior, pretende explicar as razões para o sentimento expresso. Observamos que, apesar de a sua resposta ter sido positiva quanto à satisfação, o chefe do Departamento Fiscal teve dificuldades de se expressar, por

razões que não identificamos. O chefe do Departamento Contábil diz não estar satisfeito com o desempenho dos seus subordinados; para ele, seus subordinados têm carga excessiva de trabalho e as atividades são desenvolvidas de maneira repetitiva, o que, em sua opinião, tira a independência no desenvolvimento do trabalho individual. Esta percepção denota claramente uma das mazelas mais dolorosas do sistema de produção fordista, por não permitir o desenvolvimento das potencialidades individuais.

No que se refere à quarta e quinta questões, a nossa intenção foi identificar se as chefias dos departamentos desejariam desenvolver suas atividades laborais de maneira distinta do habitual. As respostas foram unânimes, indicando a intenção de desenvolver as atividades laborais de maneira diferente. Assim, fica evidente o talante individual de modificar a execução da rotina operacional e gerar uma interação entre os setores.

Por fim, a sexta questão trata das razões pelas quais os chefes querem a mudança. As respostas se assemelham, pois todos os chefes acreditam que o ganho de conhecimento dos demais departamentos ajudaria no resultado da prestação do serviço contábil.



### **Sistema volvista de produção em detrimento do sistema fordista de produção na empresa prestadora de serviços contábeis**

A empresa prestadora de serviços contábeis objeto deste estudo apresentou traços marcantes do sistema fordista de produção, conforme fundamentação teórica exposta. Acreditamos que o sistema volvista de produção ensmbla na empresa objeto de estudo por apresentar características sociais e técnicas voltadas à resolução de problemas no trabalho.

No tocante às condições físicas e estruturais do ambiente de trabalho, não foi identificada nenhuma preocupação ergonômica para o desenvolvimento das atividades laborais. O mesmo não acontece no sistema volvista de produção, em que existe uma preocupação constante com a ergonomia no local onde as atividades operacionais são desenvolvidas por acreditar que o bem-estar do funcionário refletirá nas atividades executadas.

Em relação à fragmentação do trabalho, que na empresa se divide em três departamentos principais, esta é uma das características do sistema fordista. Esta fragmentação acaba limitando o campo de atuação laboral do funcionário. No sistema volvista, a metodologia de trabalho funciona da seguinte maneira: divide-se os trabalhadores em equipes de aproximadamente seis a oito funcionários, e estes são responsáveis pela compreensão e execução de todo o processo produtivo, ou seja, o conhecimento é posto de maneira ecológica.

Acreditamos que adequar a empresa prestadora de serviços contábeis a este modelo de produção aumentaria o grau de satisfação dos funcionários, e as atividades laborais seriam desenvolvidas compreendendo a empresa, o que evitaria algumas divergências ocorridas em consequência da fragmentação do labor.

Diante da análise das entrevistas com as chefias dos departamentos, nota-se a insatisfação de um dos chefes no que diz respeito ao desempenho da equipe, e dentre suas razões ele justifica a sobrecarga de trabalho e falta de treinamento do pessoal. A proposta do

sistema volvista, segundo Wood Junior (1992), indica que, antes de iniciar o trabalho, cada novo operário deve passar por um período de treinamento de quatro meses, seguido de três períodos de aperfeiçoamento, o que o habilita ao melhor desempenho do seu labor, ao mesmo tempo que possibilita a compreensão sistêmica do processo produtivo. De forma geral, acreditamos que esta visão sistêmica do processo produtivo, mesmo em se tratando do setor de serviços, propicia ao trabalhador maior satisfação e bem-estar individual.

### **5. CONSIDERAÇÕES FINAIS**

O estudo proposto, a partir da coleta de dados etnográficos e da aplicação dos questionários relatados, captou da amostra abordada características da execução de serviços contábeis concernentes aos pressupostos do sistema de produção fordista, nos termos teóricos abordados. Diante desta percepção, e comparando a prestação dos serviços em tela com a perspectiva do modelo de produção volvista, a partir da abordagem teórica apresentada e das falas de integrantes do corpo de colaboradores da empresa contábil estudada, percebe-se que o sistema de produção de serviços executados revela-se: a) frágil no estímulo ao desenvolvimento dos colaboradores; b) insuficiente para fornecer o crescimento pessoal dos prestadores de serviços, porque repetitivo e sem requerer a criatividade pessoal dos envolvidos; e c) incapaz de desenvolver a visão global do processo de prestação de serviço, porque caracterizado pela fragmentação intensa das atividades. Assim, parece evidente que o resultado da prestação dos serviços tende a ser eivado de equívocos, falhas e erros que podem impactar negativamente o produto final.

Tais problemas, acreditamos, não aconteceriam se a empresa trabalhasse sob a perspectiva do sistema volvista de produção, principalmente pela dinâmica produtiva deste modelo. É possível e plausível tal afirmação ao considerarmos que este sistema assegura: a) ambiente com preocupação ergonômica, que garante uma adequação do corpo do trabalhador na execução das suas atividades; e b) carga horária de trabalho, a rigor, não exaus-

tiva e prazerosa – afinal, não há a repetição exaustiva de uma única tarefa no processo de prestação dos serviços, já que o trabalhador tem domínio e conhecimento de todo o processo produtivo.

Ademais, o sistema de produção voltista se caracteriza, também, por uma preocupação intensa com o bem-estar de cada colaborador. Tais conclusões se cristalizam nas opiniões, por exemplo, de um dos chefes de departamento da empresa estudada, que afirmou estar insatisfeito com o desenvolvimento das atividades laborais, apesar de os demais entrevistados afirmarem estar satisfeitos com a maneira como as atividades laborais são desenvolvidas, o que supomos ter ocorrido por ser a pesquisadora uma das funcionárias.

Diante deste estudo, conclui-se que uma empresa prestadora de serviços contábeis funcionária de maneira ecológica tendo suas atividades laborais baseadas nas premissas do sistema de produção voltista. Isto porque, repetimos, o sistema de produção em questão caracteriza-se pela preocupação com os trabalhadores, propiciando a ergonomia no ambiente laboral e, ao permitir o conhecimento integral do processo produtivo, transforma os trabalhadores em agentes colaborativos uns dos outros, evitando, assim, entre outras coisas, os ruídos e a falta de estímulos originados pela fragmentação do trabalho.

## REFERÊNCIAS

- ANTUNES, Ricardo. **Adeus ao trabalho?:** ensaio sobre as metamorfoses e a centralidade do mundo do trabalho. São Paulo: Cortez, 2011.
- ANTUNES, Ricardo. **Os sentidos do trabalho:** ensaio sobre a afirmação e negação do trabalho. São Paulo: Boitempo, 2013.
- BARDIN, Laurence. **Análise do conteúdo.** Lisboa: Edições 70, 1977.
- BIASIO, Roberto *et al.* Gestão dos custos em empresas prestadoras de serviços: aplicando o método de custeio baseado em atividades (ABC). In: ENCONTRO NACIONAL DE ENGENHARIA DE PRODUÇÃO, 33., 2013, Salvador. **Anais [...]**. Rio de Janeiro: Abepro, 2013.
- BLEIL, Claudécir *et al.* Gestão de Custos em uma empresa de serviços contábeis: um estudo de caso. In: Convenção de contabilidade do Rio grande do sul, 13 Gramado 2013.
- BONDARIK, Roberto; PILATTI, Luiz Alberto. Os modelos de homem de Alberto Guerreiro Ramos e os paradigmas produtivos do século XX. In: CONGRESSO INTERNACIONAL DE ADMINISTRAÇÃO: Gestão Estratégica para o Desenvolvimento Sustentável, 2007, Ponta Grossa. **Anais [...]**. Ponta Grossa: ADM, 2007.
- BUENO, Adauto Farias; OLIVEIRA, Rodrigo Alessandro de. Sistema Volvo de produção: uma evolução na manufatura automobilística ou uma tentativa fracassada de produção sociotécnica. **ENCONTRO NACIONAL DE ENGENHARIA DE PRODUÇÃO**, v. 29, 2009.
- CARVALHO, José Ribamar Marques de; TOMAZ, Francilene Araújo Silva. Qualidade em serviços contábeis: um estudo nas empresas do setor de comércio varejista de material de construção. **Revista Alcance**, Biguaçu, v. 17, n. 2, p. 91-113, 2010.
- CLETO, Marcelo Gechele. A gestão da produção nos últimos 45 anos. **FAE Business**, Curitiba, n. 4, p. 38-41, 2002.
- DRUCK, Graça. Trabalho, precarização e resistências: novos e velhos desafios? **Caderno CRH**, Salvador, v. 24, p. 37-57, 2011. Número especial 1.
- ESCRITÓRIOS sociedade. **Conselho Regional de Contabilidade da Bahia**, [Salvador], [2017]. Disponível em: <http://201.33.22.152:8080/crcba/quantossomosSoc.php>. Acesso em: 22 jan. 2017.
- FERRARI, Alfonso Trujillo. **Metodologia da ciência.** Kennedy Editora, 1974.
- GUERREIRO, Ramos. Apud BONDARIK, Roberto; PILATTI, Luiz Alberto. Os modelos de homem de Alberto Guerreiro Ramos e os paradigmas produtivos do século XX. In: **CONGRESSO INTERNACIONAL DE ADMINIS-**



**TRAÇÃO, Ponta Grossa. Anais... Ponta Grossa.** 2007.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** São Paulo: Atlas, 1999.

GOUNET, Thomas. **Fordismo e toyotismo na civilização do automóvel.** Boitempo, São Paulo, 1999.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Cadastro central de empresas 2014.** Rio de Janeiro: IBGE, 2016.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, M. de A. **Fundamentos de metodologia científica.** 5. reimp. São Paulo: Atlas, v. 310, 2007.

LIMA, Cristina Maria Garcia de et al. Pesquisa etnográfica: iniciando sua compreensão. **Revista Latino-Americana de Enfermagem**, Ribeirão Preto, v. 4, n. 1, p. 21-30, 1996

LUZ, Daniel Fonseca da; SELLITTO, Miguel Afonso. Sistema corporativo de produção de uma empresa da indústria automotiva. **Revista Liberato**, Novo Hamburgo, v. 15, n. 23, p. 17-28, 2014.

MARION, José Carlos. **Contabilidade empresarial.** 12. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MARTINS NETO, Edgar. **Apostila de ergonomia.** [S. l.: s. n.], 2013. v. 15. Disponível em: <https://azdoc.tips> Acesso em: 1º out. 2016.

MAXIMIANO, Antonio Cesar Amaru. **Teoria geral da administração.** São Paulo: Atlas, 2000.

MOREIRA, Rafael Mendes; ANTONELLO, Ideni Terezinha. **PRECARIZAÇÃO DO TRABALHO O MICROCRÉDITO COMO POSSIBILIDADE DE DESENVOLVIMENTO SOCIO-ESPACIAL.** Raega-O Espaço Geográfico em Análise, v. 23, 2011.

NETO, Benedito Moraes. Ainda sobre taylorismo, capitalismo e Marx. **Revista da Sociedade Brasileira de Economia Política**, 2013.

OLIVEIRA, Danielle de. O estigma da marca corporal invisível: estudo sobre o mundo do trabalho das pessoas com estomia intestinal definitiva. dissertação (Pós-graduação em Po-

lítica Social) UNB, 2007.

PEREIRA, Mário César Cordeiro. Empresas de serviços contábeis: condicionantes estratégicas para uma atuação empreendedora. **Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, v. 7, n. 29, 2005.

PICANÇO, Iracy; TIRIBA, Lia. **Trabalho e educação:** arquitetos, abelhas e outros tecelões da economia popular solidária. São Paulo: Ideias & Letras, 2004.

POLANYI, Karl. **A grande transformação.** Rio de Janeiro: Campus, 1980.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar de. **Metodologia do trabalho científico:** métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico. 2. ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

QUANTOS somos. **Conselho Federal de Contabilidade**, Brasília, DF, [2017]. Disponível em: <https://cfc.org.br/registro/quantos-somos-2/>. Acesso em: 22 jan. 2017.

RIBEIRO, Andressa de Freitas. Taylorismo, fordismo e toyotismo. **Lutas Sociais**, São Paulo, v. 19, n. 35, p. 65-79, 2015.

ROSSÉS, Gustavo Fontinelli; DA COSTA SCOTT, Carla Rosane; ÁVILA, Lucas Veiga. Qualidade em serviços contábeis como ferramenta de gestão: o caso de um escritório contábil em Santa Maria-RS. **Nucleus**, Ituverava, v. 11, n. 2, p. 199-212, 2014.

THOMÉ, Irineu. **Empresas de serviços contábeis: estrutura e funcionamento.** Editora Atlas SA, 2001.

VASCONCELOS, Ricardo Afonso Ferreira de; LIMA FILHO, Domingos Leite. Do modelo keynesiano-fordista ao sistema de acumulação flexível: mudanças no perfil do trabalho e na qualificação. In: SEMINÁRIO NACIONAL DE EDUCAÇÃO PROFISSIONAL E TECNOLÓGICA, 4., 2008, Belo Horizonte. **Anais [...]**. Belo Horizonte: Cefet-MG, 2008.

WOOD JUNIOR, Thomaz. Fordismo, toyotismo e volvismo: os caminhos da indústria em busca do tempo perdido. **Revista de Admi-**

**nistração de Empresas**, São Paulo, v. 32, n. 4, p. 6-18, 1992.

WOOD JUNIOR, Thomaz. Fordismo, toyotismo e volvismo: os caminhos da indústria em busca do tempo perdido. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, v. 32, n. 4, p. 6-18, 1992.



AUTOR

**MARIA DA GLÓRIA  
COSTA CERQUEIRA**

Contadora formada pela Universidade Estadual de Feira de Santana (Uefs). Pós-graduanda em Contabilidade Gerencial com ênfase em Controladoria.



AUTOR

**CREMILDO ATANAZIO  
DE SOUZA**

Professor adjunto da Universidade Estadual de Feira de Santana (Uefs), doutor em Desenvolvimento Regional e Urbano.





## MÉRCIA CRISTINA ANDRADE DIAS

**Mércia Cristina Andrade Dias** Natural de Vitória da Conquista, nasci no dia 1º de abril de 1964 – no dia anterior aconteceu o golpe militar, a famosa “revolução de 1964”. Na minha inocência, me sentia diferente por ter nascido em uma data que marcou a história do nosso país. O dia também é denominado como “Dia da Mentira”, um contraponto pra mim; não gostava das brincadeiras e sempre tive preocupação com a verdade para anular o estigma desse dia.

Vou tentar de forma resumida externalizar minha história de vida; destacarei acontecimentos que marcaram minha vida. Muitas coisas não consigo recordar, talvez até como uma forma de me proteger emocionalmente. Em janeiro de 1970, eu com 5 anos de idade, faleceu minha mãe, Edy Correia de Andrade Dias, aos 37 anos de idade, deixando oito filhos, quatro homens e quatro mulheres, a mais velha com 11 anos e o mais novo com 1 ano de idade. Meu pai, Hélio Silveira Dias, ficou viúvo com a mesma idade de mãe. Não posso esquecer aquela cena: painho nos abraçou e a partir daquele dia se tornou como uma mãe pra todos nós; tinha uma sensibilidade incrível. Não teve oportunidade de estudar, porém, autodidata, gostava muito de ler, era um conselheiro de mão cheia, foi vereador em Vitória da Conquista. Separava dois ou três filhos e nos levava à Sessão da

Câmara Municipal para nos orientar, inclusive com a disciplina em que fomos criados. Casou-se três anos depois e teve mais um filho. Conviver com uma madrasta não foi fácil.

Aos 10 anos de idade, me matriculei no catecismo, fiz a primeira comunhão no Seminário que era a Casa do Bispo. Eu achava o máximo ser amiga da freira Irmã Neuma, minha catequista. Nesse mesmo ano, estudava a 3ª série primária e fazia banca para prova de admissão. Com 11 anos já cursava a 5ª série (ginásio).

Tive uma adolescência com muita falta de mãe. Em 1978, com 14 anos, comecei a trabalhar em uma boutique, Biriboka Lançamentos. Logo percebi que não tinha dom para vendedora: quando eu não gostava de uma determinada roupa, não conseguia falar que estava bonita – “detesto mentira”. Olhar para a cliente e concordar com a beleza que eu não via era uma tortura pra mim. A dona da loja percebeu que eu tinha perfil para controlar o caixa, organizar documentos etc. (a contadora já existia dentro de mim). Continuei na loja até 1979, quando eu soube que uma prima estaria saindo da Prefeitura Municipal de Vitória da Conquista. prontamente fui em busca da vaga. A princípio recebi um “não”, depois painho conversou com o secretário de Administração que estava muito chateado pela negativa, e daí fui convidada a

comparecer na semana seguinte. Fui encaminhada para uma entrevista com a contadora responsável e fui contratada como datilógrafa (eu já tinha o diploma). Estava com 15 anos, já tinha começado a namorar e cursava à noite o 2º ano Técnico em Contabilidade no Instituto de Educação Euclides Dantas; concluí no ano seguinte, em 1980.

Encantada com o curso de técnico em contabilidade e trabalhando no setor contábil, descobri que nasci para essa profissão, amava o que fazia. Nunca gostei da ociosidade: quando cumpria minhas atribuições, logo me dispunha para ajudar um colega, o que me deu oportunidade de conhecer todo o serviço. Amava aprender e ajudar todos os colegas; cobria férias dos colegas e sempre sugeria algo novo, o que deixava algumas pessoas até chateadas, pois tinham resistência a mudanças.

Em 1981, com 17 anos, sofri um baque enorme: faleceu meu sobrinho com 2 anos de idade num acidente. Eu o tinha como filho. Seis meses depois, em maio de 1982, me casei. Desse casamento tive dois filhos: aos 20 anos, Daniel, e aos 23 anos, Isaac. Nessa época eu já havia assumido o cargo de Gerente de Lançamentos na Contabilidade. Aos 26 anos fui convidada pelo então secretário de Finanças, o colega Antonio Hamilton Nogueira, para assumir a Coordenação da Contadoria Geral do Município; um grande desafio, mas encarei com o apoio de Hamilton, que ficou surpreso pelo meu desempenho quando me perguntou se deveria contratar uma assessoria para o encerramento do exercício, apuração de resultados e abertura do exercício financeiro seguinte. O deixei à vontade, porém apresentei o trabalho que estava pronto e que não teria necessidade.

Outro grande desafio em 1992 foi informatizar a contabilidade, envolvendo o sistema orçamentário, financeiro e patrimonial. Com uma equipe de excelência, trabalhávamos os três períodos de domingo a domingo, sem direito sequer a feriado. A maior alegria foi apresentar os primeiros Balancetes de Receita e Despesa para assinatura do prefeito e do secretário de Finanças Hamilton Nogueira.

Em 1995, tivemos a notícia de que minha irmã mais velha e colega de trabalho – ela trabalhava na tesouraria – estava acometida de um câncer. Foi submetida no período de um ano a duas cirurgias e tratamento quimioterápico, mas sem resultado, e faleceu também aos 37 anos, da mesma forma que minha mãe. Ela ficou a maior parte desse ano na minha casa e eu me dividia entre o trabalho e os cuidados com ela. Ela deixou uma filha com 2 anos e 2 dias de idade. As atribuições como Coordenadora da Contadoria me ajudaram bastante a superar esse momento de dor.

O tempo passava e eu tinha um sonho de cursar a faculdade de Ciências Contábeis. Estava encaminhando meus filhos primeiro para depois correr atrás do sonho, e chegou: em 2004 me matriculei em curso pré-vestibular, porque Daniel já estava cursando Fisioterapia e Isaac estava no último ano do ensino médio e também iria prestar vestibular. Os colegas elogiavam Isaac, diziam que ele estava preparado até pra medicina, mas Isaac iria tentar fisioterapia, como o irmão. No mês de novembro desse ano, ele sofreu um acidente e teve traumatismo craniano grave com perda de massa encefálica, precisando depois fazer reconstrução da face. Segundo o neurocirurgião, ele não suportaria sequer a cirurgia, mas Deus operou um milagre na vida do meu filho e na minha (ficaram sequelas leves diante do quadro colocado). Três meses depois prestei vestibular, passei e dei início ao sonhado curso de Ciências Contábeis.

Depois de quatro semestres cuidando de Isaac, pois sofria de problemas emocionais fortíssimos, meu irmão mais velho foi diagnosticado com cirrose não alcoólica provocada por xistossomose. Ele precisava de um transplante de fígado com urgência. Eu e minha irmã nos dispomos a ser doadoras para transplante entre vivos, e depois de muitos exames a equipe médica em São Paulo escolheu a mim para a doação. Precisei trancar o curso e doei 40% do meu fígado. A cirurgia e os cuidados com Isaac me impossibilitaram de continuar os estudos, mas a Contadoria do município nunca deixei, (meu trabalho) era a tábua de suporte para meu



equilíbrio (trabalhar com prazer é remédio).

Os anos iam passando e eu não conseguia retornar para a faculdade. Em 2009 fui convidada por Edivaldo Paulo para compor a chapa única do Conselho Regional de Contabilidade da Bahia (CRCBA). Em janeiro do ano seguinte seria a posse. Nesse mesmo período fui diagnosticada com câncer de intestino (o mesmo diagnóstico da minha mãe e minha irmã). Voltei a São Paulo e fui submetida a cirurgia com retirada total do intestino grosso. Voltei à Bahia e em Salvador foram indicadas 12 sessões de quimioterapia. Cada sessão seria de três dias consecutivos, mas não desanimei. Entre exames, cirurgia e quimioterapia, meu trabalho, minha contabilidade era remédio. Após a segunda sessão de quimioterapia, pedi pra voltar para a contabilidade (espaço físico); queria estar pelo menos um turno na prefeitura, trabalhava nos dias e horas possíveis com o mesmo empenho e dedicação de quando comecei com 15 anos de idade. A faculdade parecia distante, mas acreditava que ficaria curada e pedia a Deus mais um milagre

Faltando quatro sessões de quimioterapia, recebi a visita do meu amigo Odir Freire, então secretário de Governo, com um convite do prefeito, dr. Guilherme Menezes, para eu assumir a Secretaria de Finanças do Município de Vitória da Conquista. Esse convite me deixou extremamente honrada, e mais uma vez enfrentei um desafio; me lembrei de duas passagens bíblicas: “querendo Deus, quem impedirá?” e “Deus usa os que não são para confundir os que são, Deus usa os fracos para confundir os fortes”.

**Concluí o tratamento quimioterápico em julho de 2010, voltei ao CRCBA para assumir minhas atividades como conselheira eleita e empossada para o quadriênio 2010-2013. Jamais me esquecerei da receptividade de todos, e de forma especial quando fui apresentada ao professor ACR – Antonio Carlos Ribeiro, que se dirigiu a mim e disse: “seu nome está no caderno de oração**

**da minha mãe, nós oramos muito por você”. Assumi a Secretaria de Finanças e minha vaga no CRCBA – EU SOU UM MILAGRE.**

Em 2013, o prefeito reeleito dr. Guilherme Menezes me convidou para assumir como diretora-presidente a Empresa Municipal de Urbanização de Vitória da Conquista (Emurc). Nesse mesmo ano voltei à faculdade, e em 2015 concluí meu curso de Ciências Contábeis, fui exonerada como presidente da Emurc e retornei a convite do prefeito novamente para a Secretaria de Finanças até dezembro de 2016. Em 2017, aposentada, pedi continuidade funcional na prefeitura, e depois de trinta e sete anos de serviços prestados na Secretaria de Finanças solicitei transferência e fui para a Secretaria Municipal de Desenvolvimento Social (SMDES), onde acompanho as prestações de contas das organizações da sociedade civil que recebem recursos públicos. Nesse mesmo exercício fui eleita sob o comando do professor ACR na chapa 2 para retornar ao CRCBA, gestão 2018-2021, e com muita honra cheguei a vice-presidente de Registro.

Em março de 2018 faleceu meu irmão Dino, nove meses depois faleceu meu amado painho. Foi uma dor enorme; ele era meu amigo, meu conselheiro, minha mãe. Ele tinha o maior orgulho de ter uma filha contadora que chegou a ser secretária de Finanças. Com mais oito meses, em setembro de 2019, faleceu meu irmão João. Esse levou parte de mim (foi pra ele que doei 40% do fígado, eu pude ajudá-lo a ter uma sobrevida de 12 anos).

Conto muitas perdas, contudo tenho muitos ganhos: completei neste ano 42 anos de serviços prestados como servidora pública municipal. Meu coração explode de GRATIDÃO ao Deus Altíssimo por tudo. Tenho tanto para agradecer que todas as lutas ficam tão pequenas diante de tudo que Ele me proporcionou me fazendo CONTADORA. Devo à contabilidade tudo que construí nos meus 57 anos de vida. Sou uma mulher realizada como filha, sempre honrei meu pai, que faleceu há 2 anos, e a memória da minha mãe, que praticamente

não conheci; como esposa, como mãe, quando vejo meu filho Daniel profissionalmente bem-sucedido, casado e me presenteando nesse final de ano com meu neto Arthur, e Isaac, que supera as dificuldades das sequelas do acidente e juntos crescemos a cada dia; como amiga –na caminhada tenho amigos e amigas maravilhosos(as) –, e sobretudo como profissional da contabilidade.

Com ética, dedicação, responsabilidade, muito amor e compromisso, cheguei ao mais alto cargo que um servidor público poderia alcançar, sou respeitada e considerada pela sociedade conquistense e em outros lugares onde me apresento.

**A Deus toda honra e toda glória...gratidão...gratidão... gratidão.**





CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE  
DA BAHIA