



Faculdade
BOAS NOVAS

ÁGORA

Cadernos de Publicação dos Cursos de Graduação de Administração
e Contabilidade da Faculdade Boas Novas

ANO I | Nº 01 | 2023

ÁGORA

**Cadernos de Publicação dos Cursos de Graduação de Administração
e Ciências Contábeis da Faculdade Boas Novas**

ORGANIZADORES

Annebelle Pena Lima Magalhães Cruz

Kellen Cristina Encarnação Moraes

José Fábio Bentes Valente

Maria José Rodrigues de Araújo

ANO 1 N° 01 2023

**FACULDADE BOAS NOVAS DE CIÊNCIAS TEOLÓGICAS, SOCIAIS E
BIOTECNOLÓGICAS
CURSO DE ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

MANTENEDOR

Instituto Bíblico da Assembleia de Deus no Amazonas – IBADAM

PRESIDÊNCIA

Pr. Jonatas Câmara

DIREÇÃO EXECUTIVA

Pr. Edivaldo Lopes de Lima

DIREÇÃO GERAL

Prof. Dra. Maria José Costa Lima

DIREÇÃO ACADÊMICA

Prof. Me. Annebelle Pena Lima Magalhães Cruz

PROCURADORIA INSTITUCIONAL

Prof. Me. Gisele Maria Farias Pinto

COORDENAÇÃO DE CURSO

Profa. Me. Maria José Rodrigues de Araújo
Prof. Esp. Júlio Cesar da Silva Vaz

Ágora - Cadernos de publicação dos cursos de graduação de administração e contabilidade da Faculdade Boas Novas

© 2023 Copyright by Faculdade Boas Novas.

Av. General Rodrigo Otávio Jordão Ramos, 1655 – Japiim - Manaus-AM – CEP - 69077-000

Fone: (92) 98121-2373

www.fbnovas.edu.br

Editoração:

Prof. Me. Annebelle Pena Lima Magalhães Cruz

Prof. Me. José Fábio Bentes Valente

Capa: João Antônio Costa Lopes

Os artigos assinados, bem como o seu conteúdo e estilo linguístico são de responsabilidade de seus autores e necessariamente não expressam a posição da Instituição.

Catálogo na Publicação (CIP)

A275 Ágora - Cadernos de publicação dos cursos de graduação de administração e contabilidade da Faculdade Boas Novas [livro eletrônico] / Faculdade Boas Novas.; [organizado por] Annabelle Pena Lima Magalhães Cruz; Kellen Cristina Encarnação Moraes; José Fábio Bentes Valente. – Manaus : FBN, 2023.
2 Mb.: il. color.; PDF

Modo de acesso eletrônico
ISBN 978-65-00-71146-2

1. Caderno de publicações. 2. Ensino superior - graduação. 3. Administração. 4. Contabilidade. I. Cruz, Annabelle Pena Lima Magalhães. II. Moraes, Kellen Cristina Encarnação. III. Valente, José Fábio Bentes. IV. Araújo, Maria José Rodrigues.

CDD 657.068 092

Elaborado por Kellen Cristina Encarnação Moraes CRB-1134

COMISSÃO EDITORIAL

Prof. Me. Américo Matsuo Minori
Prof. Esp. Iza Raquel Martins Noronha
Prof. Ma. Lindalva Sâmela Jacúna de Oliveira
Prof. Esp. Luiz Marcelo Magalhães
Prof. Esp. Maria Alzeneida Uchôa Bandeira
Prof. Ma. Maria José Rodrigues de Araújo
Prof. Dr. Miquéias Machado Pontes
Prof. Esp. Júlio César da Silva Vaz
Prof. Esp. Marili Martins Noronha
Prof. Esp. Vivian Behling Bett
Prof. Dr. Reyth da Cunha Ribeiro
Prof. Dr. Cláudio José da Silva
Prof. Me. Marinilson Rodrigues da Silva
Prof. Me. Diego Monteiro Ferreira
Prof. Wilce Jane Nazaré Reis

Pequenas citações são permitidas, sempre indicando-se a fonte
Direitos reservados à Faculdade Boas Novas de Ciências Teológicas, Sociais e
Biotecnológicas

APRESENTAÇÃO

Apresentamos o conceito de pesquisa como uma ferramenta de práticas investigativas que tem por objetivo, em seu processo sistemático, a possibilidade de novas descobertas no campo científico acadêmico, seja de forma a aprimorar os artigos e publicações de TCC's dos discentes, como também incentivar a pesquisa exploratória em todos os campos da ciência. Baseado nesse conceito temos o privilégio de apresentar a toda a comunidade acadêmica as pesquisas realizadas pelos estudantes, corpo discente (finalistas), dos cursos de Ciências Contábeis e Administração da Faculdade Boas Novas. As pesquisas publicadas nesta edição foram realizadas sob orientação dos professores orientadores, compreendem o produto final de trabalho de conclusão de curso, bem como o resultado de reflexões e discussões acerca dos assuntos ministrados no decorrer da formação acadêmica.

Neste sentido, os conteúdos apresentados nesta edição apresentam variadas temáticas, mas todas envolvem a investigação científica, a reflexão de Ciências Contábeis e Administração. Além do mais, os trabalhos de conclusão de curso que compõem esta edição promovem inquietações e experiências que envolvem a pessoa do investigador.

Manaus, 30 de maio de 2023

Prof. Me. Diego Monteiro Ferreira.

SUMÁRIO

NEUROMARKETING E AS INFLUÊNCIAS NO COMPORTAMENTO DO CONSUMIDOR: Cleriane Alemida Cardoso; Elaine Lux Barroso; Frank lane Melo da Silva; Ingrid da Silva Holanda	8
INDÚSTRIA 4.0 E O NOVO ADMINISTRADOR: Daniel Nascimento de Castro; Elizângela de Oliveira Corrêa; Lucas Eduardo Fernandes Figueira.....	20
MOTIVAÇÃO NO AMBIENTE ORGANIZACIONAL: UM ESTUDO TEÓRICO DA MOTIVAÇÃO COMO INSTRUMENTO DE RESULTADOS POSITIVOS NAS ORGANIZAÇÕES: Joelison Larry Moreira Ramos; Paulo Cândido Barbosa Junior	30
DESAFIOS ENCONTRADOS NA BUSCA DE UM DIFERENCIAL DE MERCADO EM UMA EMPRESA DE TRANSPORTE DE COMBUSTIVEL, CERTIFICADAS PELAS ISO 9001 E 14001 NO POLO DE MANAUS: Luziene da Silva e Silva; Paulo Cândido Barbosa Junior.....	43
PECULIARIDADES DA LOGÍSTICA NATURA EM MANAUS: Tamires da Silva Vilagelim; Américo Matsuo Minori	58
IMPORTÂNCIA DO PLANO DE CARREIRA PROFISSIONAL:UM ESTUDO COM ACADEMICOS DO OITAVO PERÍODO DE ADMINISTRAÇÃO DA FACULDADE BOAS NOVAS: Ana Beatriz Picança dos Snatos; Verônica Oliveira Guimarães; Wilker alves Xavier da Silva	66
GESTÃO DE ESTOQUE NOS HOSPITAIS PRIVADOS: Beatriz Vieira Muniz; Maria José Rodrigues de Araújo	77
A GESTÃO PÚBLICA E A REGULAÇÃO DA CONTABILIDADE PÚBLICA NO BRASIL: Daysa Coelho de Oliveira; Maria José Rodrigues Araújo.....	96
CARACTERÍSTICAS DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, E SUA IMPORTÂNCIA PARA O ESTADO DO AMAZONAS: Elian Jorge Cruz Brandão; Maria José Rodrigues de Araújo	117
DIFAL COMO TRIBUTO E SUA APLICAÇÃO: José Francisco Cardoso; Maria José Rodrigues de Araújo	125

NEUROMARKETING E AS INFLUÊNCIAS NO COMPORTAMENTO DO CONSUMIDOR

Cleiriane Almeida Cardoso¹

Elaine Luz Barroso²

Frank Lane Melo da Silva³

Ingrid da Silva Holanda⁴

RESUMO

O objetivo fulcral do presente estudo é descrever as ações de Neuromarketing e como elas podem influenciar nas decisões do consumidor, com o auxílio de artifícios capazes de alicerçar a lógica adotada, os sentimentos, as emoções e o seu subconsciente para, então, optar pela aquisição de um produto ou serviço. Tudo isso combinado com as teorias do marketing tradicional, em conjunto com os avanços tecnológicos da Neurociência, a obter o Neuromarketing como mote. Em observância ao levantamento bibliográfico empreendido, a pesquisa utilizou a abordagem qualitativa, a privilegiar o diagnóstico e a compreender essa união marketing e Neurociência, o que sóse tornou realidade devido à capacidade de o marketing absorver as mudanças diacrônicas e as transformações na Administração, atualmente, direcionado às práticas das emoções humanas experienciadas, com o apoio fundante das ações do cérebro. Com a neuroimagem, através da Ressonância Magnética funcional (fMRI), utilizada como uma das ferramentas principais, a possibilidade de detalhamento dos processos cerebrais e quais as partes ativadas no momento da decisão relacionada aos fatores emocionais e fisiológicos. Elegeu-se, então, o Neuromarketing como um viés possível de estudo do comportamento econômico humano, pois privilegia as reais condições emocionais dos consumidores, a proporcionar a obtenção de informações assertivas para as mais diversas decisões a serem aplicadas, compreendendo o que o consumidor deseja.

PALAVRAS-CHAVE: Neuromarketing. Consumidor. Influência.

1 INTRODUÇÃO

É inegável que todos os consumidores estão bastante exigentes, com o passar do tempo, em decorrência do avanço da tecnologia e das mudanças constantes na sociedade, desta forma, as empresas estão se constantemente se atualizando para se posicionar no mercado. Tal situação gera uma intensa globalização da concorrência de mercado na busca de fidelidade dos consumidores e da constante necessidade de acompanhar o mercado para ter ciência da vontade real dos consumidores, o que leva as empresas a procurar ferramentas e métodos para melhorara

¹ Graduanda do Curso de Administração da Faculdade Boas Novas.

² Graduanda do Curso de Administração da Faculdade Boas Novas.

³ Graduando do Curso de Administração da Faculdade Boas Novas.

⁴ Graduanda do Curso de Administração da Faculdade Boas Novas.

aceitação de seus produtos ou serviços no pensamento de seus consumidores. Surgem, assim, “alternativas que buscam a explicação e compreensão de aspectos complexos da mente humana uma nativas é o *Neuromarketing*”.

Este artigo tem o objetivo geral de expor as táticas desenvolvidas pelo estudo do *Neuromarketing*. Analisando os reflexos delas no comportamento do consumidor, desenvolvendo uma visão sobre o tema, possibilitando a percepção entre o *Neuromarketing* e o comportamento do consumidor e sua contribuição por meio de estratégias de *marketing* que influenciam tal comportamento nos resultados obtidos.

Este estudo pauta-se pela importância do desenvolvimento de novas técnicas e aplicações, dando às organizações uma maior compreensão dos desejos dos consumidores para assim estarem sempre atualizadas com os avanços científicos e tecnológicos, se mantendo sempre à frente de seus concorrentes.

O artigo em voga tenta mostrar, de forma sucinta, os problemas criados pela globalização da concorrência de mercado, da busca pela fidelização dos clientes e, principalmente, da necessidade de acompanhamento do mercado e saber a real vontade do consumidor, surge o fenômeno do *Neuromarketing*, trazendo uma nova ferramenta para o *marketing*, que é o estudo do comportamento humano. Como entender, hoje, o comportamento do consumidor no momento de suas compras? Por métodos convencionais não propicia uma abordagem muito segura para as organizações, uma vez que muitas decisões ocorrem no inconsciente dos cidadãos, o que não pode ser detectado por esses métodos.

Portanto, esta pesquisa pretende entender como o *Neuromarketing* pode ajudar na criação de hábitos de consumo. Nos dizeres de Gil (2002), a pesquisa bibliográfica é desenvolvida com materiais já elaborados, como livros e artigos relacionados ao tema da pesquisa. Os livros de referência são aqueles que têm como objetivo obter rapidamente as informações. Juntamente com a pesquisa exploratória, será realizado um estudo de caso, como leciona Gil (2002), consiste na análise profunda e exaustiva de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento. Além disso, esse estudo descreve uma situação em que a investigação está sendo feita, a formular hipóteses ou a desenvolver teorias.

O consumo estará presente na vida das pessoas como num ciclo, e toda empresa almeja se destacar nesse consumo. A importância do *Neuromarketing* está em facilitar o entendimento dos mecanismos para perceber que o “inconsciente” pode influenciar as tomadas de decisões, muito mais do que imaginamos, para atingir seu público e entender sua reação as abordagens

publicitárias, a influenciá-los psicologicamente bibliográficas em literaturas em voga na área. De acordo com Gil (2002, p. 41), a pesquisa exploratória é aquela que proporciona maior familiaridade com o problema, de forma a construir hipóteses e “tem como objetivo principal o aprimoramento de ideias ou descoberta de intuições”.

2 NEUROMARKETING: Surgimento e Conceito

O cenário econômico se torna mais competitivo em função das exigências e desejos dos clientes por meio da entrada de novos concorrentes e por conta da globalização dos mercados. Em função dessa dinâmica, as organizações devem conhecer o comportamento do seu consumidor, a entender que mudanças drásticas estão ocorrendo no relacionamento das empresas com seus clientes. Kotler e Armstrong (2007) sublinham que as empresas de outrora eram voltadas ao *marketing* de massa, a possuírem como objetivo atingir o máximo de clientes possíveis. As empresas atuais usam da seleção criteriosa para construir um relacionamento mais direto e duradouro com seus clientes.

O Neuromarketing iniciou com a necessidade da compreensão do comportamento humano em relação às mudanças constantes do mercado e das organizações. O *Neuromarketing* surge como uma ciência que explica processos e pode testar campanhas, aplicações e sensações de forma mais exata, utilizando, para isso, a neurociência como um aliado do *marketing* (RODRIGUES, 2011, p. 2). Após diversos estudos na área neurológica, a principal descoberta é que a mente humana, na maioria das vezes, age frente aos estímulos e toma decisões de forma subconsciente.

Tais estudos de Neuromarketing iniciaram na Universidade de *Harvard*, através de ressonância magnética. Os estudos eram realizados pelo cientista Gerald Zaltman e seus experimentos eram feitos através da junção de neuroimageamento e técnicas de *marketing* (WILSON, GAINES & HILL, 2008 apud ALMEIDA, ARRUDA, 2014). Segundo Fischer, Chin e Klitzman (2010 apud Sousa et al., 2013, p. 4), “Os pesquisadores da *Harvard*, Gerald Zaltman e Stephen Kpsslyn, foram os precursores dos estudos de *Neuromarketing*, abordando o tema antes mesmo do termo ser cunhado”.

No entanto, outros pesquisadores atribuem a „paternidade“ do Neuromarketing ao cientista Ale Smidts, ganhador do Prêmio Nobel de Economia em 2002 e responsável pela “patente do termo” (BORICEAN, 2009 apud ALMEIDA; ARRUDA, 2014, p. 283) Mendonça, Coelho, Kozicki (2014, p. 147) contextualizam que o Neuromarketing. Teve início

no final dos anos noventa em algumas universidades norte-americanas, destacando-se o Laboratório Mente do Mercado (Mind of the Market Laboratory) da Harvard Business School, onde o pesquisador Gerald Zaltman – médico – decidiu empregar aparelhos de ressonância magnética para fins de *marketing*. A expressão *Neuromarketing*, no entanto, somente passa a ser utilizado no ano de 2002, quando foi cunhada por Ale Smidts, um professor de *marketing* na Erasmus University, em Roterdã, na Holanda. Sendo o Neuromarketing é o *marketing* aplicado com ajuda dos estudos da neurociência, fundamental para se entender o comportamento do consumidor.

2.1 Técnicas de leitura cerebral

As formas mais conhecidas de leitura cerebral para o estudo do *Neuromarketing* são o PET, sigla em inglês para Topografia de Emissão de Pósitron, que analisa, através de observação, as funções do sistema nervoso, a fMRI, sigla em inglês para Imagem de Ressonância Magnética funcional, a verificar as áreas do cérebro que são ativadas quando se realiza diferentes atividades e o EEG (eletroencefalograma) que utiliza elétrons grudados na cabeça para medir as atividades elétricas em relação às reações e às respostas do comportamento (CAMARGO, 2009).

2.1.1 PET

Topografia de Emissão de Pósitron 14 (Figura 1), representada pela sigla em inglês: PET, que analisa, através de observação, as funções do sistema nervoso.

Figura 1 - Procedimento de Tomografia de emissão de pósitron



Fonte: Doctoralia (2021)

O PET é um exame de imagem e medicina nuclear, que fornece imagens nítidas e utilizaradionuclídeos que emitem um positrão quando é desintegrado, formando as imagens para exame. Utiliza-se, para esse fim, glicose ligada a um elemento radioativo e as regiões do cérebro, que interagirão com a glicose, aparecerão em vermelho. No entanto, como é bastante onerosa, essa técnica é, usualmente, utilizada em áreas hospitalares (NOBRE, 2014 apud SOUSA; MORAES, 2015, p. 129).

2.1.2 EEG – Eletroencefalograma

Diferente do PET, o Eletroencefalograma dispensa aplicação de elementos radioativos. “O Eletroencefalograma mede as atividades cerebrais através da captação da atividade elétrica por eletrodos colocados no escalpo, formando um tipo de rede de captação elétrica” (MADAN, 2010 apud ALMEIDA; ARRUDA, 2014, p. 289).

No eletroencefalograma o princípio básico é a eletricidade, momento em que se capta o movimento de cargas e partículas, como numa bateria, isto é, o fluxo de energia passa entre esses dois pontos, então, o cérebro gera alta interconectividade, podendo chegar a 200.000 milhões de conexões (PINTO, 2014, p. 51).

Figura 2 - Procedimento de Eletroencefalograma



Fonte: Doctoralia (2021)

Leciona Camargo (2009) que o EEG (Figura 2) é uma técnica simples de ser utilizada e menos invasiva, além de não prejudicar a saúde humana, a ser mais confortável para os indivíduos pesquisados, se comparada a outras técnicas.

2.1.3 FMRI

O FMRI, sigla em inglês para imagem de Ressonância Magnética Funcional, ela verifica as áreas dos cérebros que são ativadas quando se realiza diferentes atividades, apesar de utilizar outros meios de imageamento, hoje, o equipamento mais utilizado para esses estudos é o de ressonância magnética funcional, pois com ele é possível detectar quais áreas cerebrais são envolvidas quando se tem alguma atividade ou emoção (CAMARGO, 2009).

O imageamento por ressonância magnética funcional (Figura 3) é a técnica mais avançada de rastreamento cerebral existente na atualidade. Com ela, é medida a quantidade de oxigenação de sangue no cérebro, possibilitando medir até áreas que são extremamente pequenas. Assim, os pesquisadores conseguem identificar qual a área do cérebro está funcionando em certos momentos (LINDSTROM, 2009).

Para aclarar o processo, quando um sujeito está olhando para um logotipo ou mesmo um comercial de TV, se o aumento do sangue se dá no córtex pré-frontal medial, isso significa que este indivíduo se identifica com tal marca ou com comercial. As áreas ativadas são as que estão demandando mais fluxo sanguíneo e o equipamento registra esse aumento ou não do fluxo do cérebro a cada segundo (CAMARGO, 2009, p. 112).

Nessa toada, Camargo (2009, p. 110) descreve que “O scanner MEG segue os sinais magnéticos que os neurônios expõem ou transmitem para outros neurônios quando se comunicam, o que permite perceber como as redes de neurônios transmitem sinais ou informações, em tempo real”. Já o rastreador ocular “monitorea e grava movimentos oculares inconscientes e conscientes dos usuários, quando submetidos a um estímulo visual.

Por ser um ramo incipiente, o *neuromarketing* vem crescendo em suas pesquisas. Camargo (2009) assegura que são poucas as instituições que pesquisam sobre esse assunto, por não ser uma pesquisa tão simples de ser elaborada, variados fatores são necessários para o seu desenvolvimento, dificultando seu estudo. Desde os fatores como a falta de especialistas nesta área para pesquisa, sendo poucos os que existem pelo mundo. Para além disso, os equipamentos que são utilizados apresentam um custo elevado e de difícil acessibilidade. Assim Perrachione & Perrachione (2008 apud ALMEIDA; ARRUDA, 2014, p. 29) relatam que esses altos custos também exigem que as empresas utilizem equipamentos de imageamento funcional, uma estrutura bastante desenvolvida para possuir não somente o equipamento, o qual precisa de uma intensa manutenção que inclui a troca contínua de hélio líquido para resfriar o equipamento. No Brasil, as pesquisas de *neuromarketing* são poucas se comparadas ao alcance do mercado

mundial, e muitas reações no sentido contrário, afirmam que estas leituras cerebrais, feitas através de neurociência e das tecnologias, deveriam ser usadas em função da saúde humana e não para assegurar vantagens comerciais. Deve-se ter cuidado com as novas descobertas, principalmente, com as que visem compreender a mente humana, sem, contudo, impedir os avanços na área do *neuromarketing*.

3 COMPORTAMENTO CONSUMIDOR

Para um entendimento da relação entre o *neuromarketing* e o comportamento do consumidor, é essencial esclarecer o significado de comportamento e de consumo. Os estudos sobre o comportamento se iniciaram com o *behaviorismo* (conjunto de abordagens, nascidas nos séculos XIX e XX, que propõe o comportamento publicamente como objeto de estudo da psicologia John B. Wikipedia) e foram originados na Rússia com *Ivan Petrovich Pavlov* e nos

Estados Unidos, com Jonh Broadus Watson, defensores de que a psicologia deveria passar a estudar o comportamento e não mais a mente e, assim, desenvolveria generalizações a respeito do comportamento (CAMARGO, 2009). Na assertividade de Camargo (2009, p. 9), “de maneira geral, o comportamento é definido como conjunto de ações ou reações de um sistema dinâmico, vivo, em face às interações e realimentações propiciadas pelo meio onde está inserido”.

Mendonça, Coelho, Kozicki (2014, p. 136) explicam que “O consumo é uma realidade”. Não há como evitá-lo, impedi-lo, fugir de sua força atrativa, negá-lo, pois, desde o momento em que o indivíduo acorda e passa a realizar suas atividades, alimenta-se, exercita-se, desenvolve a sua rotina habitual, a qual vai findar com o apagar das luzes para o descanso noturno. Ao renovar o ciclo, consome produtos e serviços, a permitir afirmar que, do berço ao túmulo, todos são e serão consumidores.

Em decorrência da obtenção facilitada das informações e do crescimento do poder de compra, os consumidores estão cada vez mais exigentes e seletivos. A constante evolução da tecnologia da informação contribui para que os processos estejam cada vez mais eficientes. Com isso, a preocupação com a diversificação e inovação dos produtos se faz necessária, a demandar maior rapidez das transações comerciais.

4 A INFLUÊNCIA DO DO NEUROMARKETING NA TOMADA DE DECISÃO DO CONSUMIDOR

No entendimento de Freitas e Batista (2015, p.10), o cérebro humano está inserido em um ciclo que se inicia com o desejo (o que eu quero?), passando pelos impulsos (algo neste produto me trais?) [sic], pela motivação (tenho interesse por este produto? Quero este produto?), pelas reações geradas no ser humano (alegria, medo?) e, finalmente, pela tomada de decisão. O poder de decisão, que os fornecedores e lojistas desejam operar mudanças por vias técnicas de *neuromarketing*, pois este está relacionado com a análise das sensações que o consumidor experimenta no processo de compra de um produto ou serviço. O *neuromarketing* atua no mundo do consumo, no qual os principais personagens dessa relação são os consumidores, que apresentam três condições básicas: capacidade de comprar, capacidade de pagamento e poder de decisão. O conjunto dessas três condições básicas é que efetivamente tornam o indivíduo supostamente preparado para entrar na relação de consumo (FREITAS e BATISTA, 2015).

Estudar o comportamento do consumidor a fundo pode ser o que as organizações estavam buscando para que se destaquem no mercado em relação às demais concorrentes, e a utilização de estratégias em campanhas de *marketing*, desenvolvimento e venda de produtos, obtidas através das pesquisas de *neuromarketing*, pode ser o diferencial para que essas organizações se sobressaíam e posicionem-se de maneira certa no mercado atual (PINTO, 2014).

5 ESTRATÉGIAS DE *NEUROMARKETING* E SEUS RESULTADOS

Através de pesquisas e estudos de *neuromarketing*, criou-se novos modelos de abordagens e estratégias para conseguir, de alguma forma, conquistar e aproximar os clientes junto à marca e a determinados produtos. Por outro lado, o *neuromarketing* trabalha na lógica inversa, pois visa o estudo do comportamento do consumidor tendo como referência elementos internos, fisiológicos, investigando os processos químicos e cerebrais que ocorrem na mente do consumidor para, a partir desses dados, sugerir intervenções e novas formas de abordagem comercial (MENDONÇA, COELHO, KOZICKI, 2014, p. 149).

Neste sentido, Camargo (2009) destaca que o consumidor tem uma relação com a marca que ainda é difícil de ser percebida, pois a maior parte das motivações e das ações que movem seu comportamento estão escondidas no inconsciente. O que o rastreamento cerebral

está elencando é que as emoções exercem uma grande influência em nossas escolhas e decisões, pois, é justamente pelas emoções que o cérebro escolhe o que tem valor para nós (LINDSTROM, 2009).

O que se sente e se faz está em nosso cérebro antes mesmo de o pensamento se tornar concreto, com ações. Sendo assim, para conseguir compreender, factualmente, o que leva as pessoas a comprar, é necessária uma investigação acerca do funcionamento cerebral com algumas técnicas que pode-se ver a seguir.

6.1 Marketing Subliminar

“As mensagens subliminares são definidas como mensagens visuais, auditivas ou sensoriais que estão pouco abaixo do nosso nível de percepção consciente e que só podem ser detectadas pela mente subconsciente”, define Lindstrom (2009, p. 68), nesta toada, Guegu (2010) comenta que um estudo realizado por George e Jennings (2005), no qual eles mostraram, em uma tela, dados de um tema qualquer para um grupo de estudantes, com o intuito de obter a atenção dos estudantes para a tela. Durante a exibição, eles passaram, subliminarmente, no centro da tela, as palavras *Hershey's Chocolat*, as palavras eram mostradas em pequenos flashes de 20 milissegundos. Após isso, eles mediram o nível de consumo de chocolate dos estudantes durante 10 dias. Nesse período, também foram passadas mensagens de rádio, com o nome de várias marcas de chocolate. Foi averiguado que os estudantes que foram expostos a tais mensagens aumentaram o consumo em geral de chocolate em relação aos demais que não foram expostos. Destarte, os estudos apresentados tornam possível verificar os efeitos positivos que as mensagens subliminares apresentam quando aplicadas a propagandas.

6.2 Branding Sensorial

O *branding* sensorial é abordado nesse tópico com uma das técnicas de *neuromarketing*, atualmente utilizadas por algumas organizações, envolvendo muitos consumidores todos os dias, sem ao menos saber do que se trata e os efeitos que elas podem gerar.

Na visão de Oliveira e Braga (2013, p. 4), “Os sentidos são estimulados pela percepção sensorial do corpo. Como essa percepção faz associações neurais, resgatam lembranças e trazem

consigo emoções”. As empresas começaram a perceber que é possível nos cativar emocionalmente com fragrâncias e músicas que agradam. (LINDSTROM, 2009)

Lindstrom (2009) democratiza um estudo que foi realizado para verificar a influência dos aromas no comportamento dos consumidores, no qual colocaram dois pares de tênis da marca Nike idênticos em salas diferentes. Em uma das salas, aromatizaram com uma fragrância floral e, na outra sala, deixaram sem nenhuma fragrância. Os participantes do estudo analisaram o tênis em cada sala e depois responderam a um questionário. Foi verificado que 84% optaram pelo tênis que estava na sala aromatizada, mesmo os produtos sendo iguais.

Não só o olfato, mas outros sentidos são fundamentais na construção do *branding* sensorial. “A visão é o sentido mais explorado no âmbito da publicidade. Um olhar empírico aponta para o consenso de que, ao se criar uma marca nova, o primeiro passo é pensar em sua comunicação visual, sua aparência”. Lindstrom (2009) ratifica que, através da visão, as cores são algo que chama a atenção dos consumidores, podendo aumentar em grandes proporções o reconhecimento de uma marca. Elas são potentes a ponto de criar uma relação emocional entre os consumidores e a marca, e também conseguem provocar desejos de comprar de formas diferentes. “[...] estudos mostraram que, quando as pessoas fazem um julgamento subconsciente sobre uma pessoa, um ambiente ou um produto em um intervalo de 90 segundos, entre 62% e 90% dessas avaliações se baseiam apenas na cor” (LINDSTROM, 2009, p. 135).

A audição também é um sentido muito importante para o *branding*. “A percepção auditiva, tal como a visão, constitui importante sentido para os humanos, pois permite identificações complexas como: tom, volume, ritmo e inflexão da voz” (PINTO, 2014, p. 42). Lindstrom (2009, p. 136) prediz que “O *branding* sonoro existe desde 1950” e, é através da música que, muitas vezes, nos influenciamos. “A música adapta-se às nossas emoções e, nesse sentido, reflete e comunica o que sentimos muitas vezes, podendo provocar determinadas sensações como fazer-nos sentir felizes, tristes, mais despertos ou mais relaxados”.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante das constantes modificações globais do mercado, algumas empresas estão encontrando dificuldade de posicionar-se como diferente no mercado. Nesse tom, surge o neuromarketing, uma estratégia de pesquisa para captar conhecimentos a respeito dos mais diversos consumidores.

Embora o *neuromarketing* solidifique-se como um método de aquisição de novas visões baseadas nos aspectos emocionais do cliente, através de pesquisas de mercado, as pesquisas de *marketing* tradicional não se encontra fora dessa esteira. Como já asseverado, o *neuromarketing* resume-se em uma técnica incipiente que auxilia pesquisadores na busca pelo entendimento dos diversos perfis comportamentais dos clientes, por esse motivo, formas de pesquisa em grupo ou pesquisa de foco são, de todo modo, imensamente importantes.

O *neuromarketing* precisa ser visualizado como complemento utilizado na verificação ou na melhoria dos resultados já obtidos por outra via. Com os avanços tecnológicos e com o crescente movimento acadêmico e empíricos, o *neuromarketing*, no entanto, pode tornar-se o estudo usado pelas gerações futuras que se debruçarão sobre o estudo do comportamento do consumidor.

Considerando os mais variados fatores influenciadores da decisão do cliente, vale lembrar que, quase sempre, eles são involuntários. Já o consumo está presente em nossas vidas desde o momento do nosso nascimento, posto que este é indispensável à nossa sobrevivência. Desse modo, ter o poder de compreender o que desejam os consumidores, torna o ponto culminante do *neuromarketing*, uma vez que esse poder faz empresas economizarem tempo e dinheiro com *marketing* inviável e de baixo impacto social.

Pensando assim, as chances de o *neuromarketing* tornar-se um novo conceito e possível substituto das práticas estratégicas de venda já cristalizadas pelos empresários e vendedores. Será possível, inclusive, verifica-se que outras inovações neurocientíficas possam ser descobertas a partir do *neuromarketing*. Para isso, recomenda-se que as investigações não cessem, a dar continuidade às investigações decorrentes do *neuromarketing*, a enriquecê-lo, posto que seus aprofundamentos são, ainda, incipientes e as pesquisas, escassas.

REFERÊNCIAS

BENITO, S. M.; GUERRA, V. F. (2011) Neuromarketing: Tecnologías, **Mercado y Retos. Pensar la Publicidad**, v. 5, n. 2, p. 19-42.

CAMARGO, P. **Neuromarketing: decodificando a mente do consumidor**. Porto Portugal: Ipam, (2009, p. 9)

CAMARGO, P. **Neuromarketing: decodificando a mente do consumidor**. Porto Portugal: Ipam, 2009.

FREITAS, C. O. A.; BATISTA, O. H. S. (2015) Neuromarketing e as novas modalidades de comércio eletrônico frente ao código de defesa do consumidor. **Derecho y Cambio Social**, n. 42.

GEORGE; JENNINGS. **Administração de Marketing**. 2005.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2002.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projeto de pesquisa**. 4.ed. São Paulo: Atlas S.A, 2002

GUÉGUEN N. **Psicologia do consumidor**: para compreender melhor de que maneira você é influenciado. São Paulo: Editora Senac, 2010.

KOTLER, P.; KARTAJAYA, H.; SETIAWAN, I. (2012) Marketing 3.0: **As forças que estão definindo o novo marketing centrado no ser humano**. Rio de Janeiro: Elsevier.159 p.

KOTLER, Philip; ARMSTRONG, Gary. **Princípios de marketing**. 12.ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007

KOTLER, Philip; KELLER, Kevin Lane.**Administração de Marketing**. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2006.

LINDSTROM, Martin. **A lógica do consumo, verdades e mentiras sobre porque compramos**. Rio de Janeiro: Nova fronteira, 2009.

INDÚSTRIA 4.0 E O NOVO ADMINISTRADOR

Daniel Nascimento de Castro⁵

Elizangela de Oliveira Corrêa⁶

Lucas Eduardo Fernandes Figueirat⁷

RESUMO

A sociedade no decorrer da sua história passou por diversas revoluções que influenciaram o ambiente desta sociedade. No caso da Revolução atual também chamada Indústria 4.0, esta engloba as principais tecnologias e inovações, dentre elas a automação, a tecnologia da informação e robotização, exigindo novos conhecimentos e habilidades. Este estudo objetivou detectar os conhecimentos e habilidades do novo administrador, referente às exigências requeridas pela Indústria 4.0 em uma Faculdade localizada na cidade de Manaus-AM. Metodologicamente, caracterizou-se como uma pesquisa quantitativa, descritiva e explicativa, de cunho bibliográfico e de campo e que por motivos privados os dados dos pesquisados não serão identificados. A população foi composta por 20 graduandos, com a participação efetiva dos mesmos que responderam o questionário aplicado em sala de aula. Para a análise e discussão de dados optou-se pela frequência simples com vínculo a literatura como base teórica. Também foi possível notar que os mesmos possuem um nível de conhecimento razoável referente à indústria 4.0. Por fim, no que diz respeito aos graduandos que estão aptos para atuarem nesta nova indústria, representa um desempenho médio. Se analisar o percentual de acadêmicos que receberam conhecimento pelas disciplinas dos cursos com o percentual de acadêmicos que não se sentem preparados para este novo mercado, temos um resultado significativo sobre a falta de conhecimento sobre a Indústria 4.0 e suas demandas para o futuro, de modo que, é necessário repensar os modelos de ensino atuais para que estes estejam alinhados com as novas propostas apresentadas pela indústria 4.0.

PALAVRAS-CHAVE: Indústria 4.0. Conhecimentos. Habilidades.

1 INTRODUÇÃO

Segundo a CNI (2017) a Indústria 4.0 vem com um perfil diferente das revoluções anteriores, exigindo conhecimentos multidisciplinares do profissional que nela irá trabalhar, tais como conhecimento técnico para lidar com máquinas inteligentes, criatividade formação multidisciplinar e outras. Muitos postos de trabalhos serão afetados, seja da forma positiva ou negativa. As negativas conforme a CNI (2017) serão: a) Administrativo e escritório; b) Instalação e manutenção; c) Negócios, jurídico e financeiro; d) Construção e extração; e) Mão

⁵ Graduando do Curso de Administração da Faculdade Boas Novas.

⁶ Graduanda do Curso de Administração da Faculdade Boas Novas.

⁷ Graduando do Curso de Administração da Faculdade Boas Novas.

de obra agrícola. As positivas serão: a) Computacional matemática e ciência; b) Educação, Engenharia e Arquitetura; c) Vendas e comercial.

De acordo Schwab (2016) e Fórum Econômico Mundial (WEF-2016) complementam que os impactos da Indústria 4.0 sobre o emprego ainda requerem mais estudos, mas a automação da produção e a substituição dos trabalhadores já mostram algumas profissões que sofrerão mudanças. Os países mais atingidos por estas serão aqueles que estão mais aptos a transformarem as suas indústrias aos moldes da Indústria 4.0.

Ainda Schwab (2016) cita que o motivo dessa nova revolução industrial se destacar das anteriores é em razão da integração dos mundos físicos, digitais e biológicos, adicionado com o compartilhamento de informações em tempo real, transformando conhecimentos simultâneos.

Já Prahalad e Hamel (2005) consideram as competências como características necessárias a cada função nessa nova revolução. Essas competências devidas a cada função podem ser classificadas como competências individuais ou empresariais. O autor ainda afirma que a primeira contempla os valores, crenças e emoções; conhecimento tácito e explícito; habilidades e atitudes, e o segundo representa a cultura organizacional; as competências individuais; gestão e mudança.

Esta pesquisa será de caráter descritivo e quantitativo. Diante do exposto, a mesma prever identificar qual a percepção dos graduandos do curso de Administração, diante das suas competências e habilidades frente àquelas requeridas pela indústria 4.0. O fato de serem acadêmicos na fase de finalização de curso é relevante o conhecimento prévio requerido pela Indústria 4.0 e também verificar como estes acadêmicos estão preparados para a nova revolução industrial.

Assim projeta-se os seguintes objetivos da pesquisa: o objetivo geral identificar a percepção dos acadêmicos dos cursos de Administração da Faculdade de Tecnologias, diante das suas competências e habilidades frente àquelas requeridas pela Indústria 4.0. Apresentando os seguintes objetivos específicos a) apresentar o perfil dos acadêmicos finalistas do curso de Administração de uma faculdade na cidade de Manaus em relação de conhecimento da indústria 4.0, b) identificar o conhecimento prévio sobre as características da Indústria 4.0, c) comparar as competências e habilidades perante as competências e habilidades requeridas pela Indústria 4.0.

Sendo assim, apresenta-se a seguinte pergunta norteadora de pesquisa: Qual a percepção dos graduandos do curso de Administração, diante das suas competências e habilidades frente àquelas requeridas pela indústria 4.0?

Esta pesquisa foi elaborada em cinco seções, sendo que na seção 01 a introdução, 02 apresenta - se a fundamentação teórica dividida em três subitens o que é indústria 4.0? , o profissional 4.0 e as competências e habilidades dos profissionais da indústria 4.0; na seção 03 os procedimentos metodológicos desta pesquisa; na seção 04 a análise e discussão dos resultados; e na seção 05 conclusão e referências bibliográficas deste estudo.

2 O QUE É INDÚSTRIA 4.0

O início dessa revolução ocorreu durante a Feira de *Hannover* utilizando o termo Indústria 4.0 para descrever o impacto da Quarta Revolução Industrial sobre a organização das (cadeias globais de valor), ou seja, o projeto dos produtos até a fabricação das peças, sua montagem e comercialização (LEMOS, 2017). A Alemanha foi o primeiro país a iniciar esse processo de industrialização no ano de 2011, a partir de um programa de incentivo a digitalização das indústrias, com o título de Indústria 4.0 (DREHER, 2016).

Esta nova indústria destaca-se com o uso da internet onipresente, uso de sensores cada vez menores e mais potentes, redução de custos de produtos e serviços, sofisticação de *softwares* e *hardwares*, inteligência artificial, fábricas inteligentes e a crescente utilização de dados em nuvem (SCHWAB, 2016; COELHO, 2016; BORLIDO, 2017).

Segundo CNI (2016), o conceito de Indústria 4.0 abrange além da integração dos processos ligados à produção e distribuição, envolve também todas as etapas da cadeia de valor, do início do processo de fabricação do produto, até chegar ao consumidor final. Resultando em um processo fabril interligado por um sistema, gerando dados precisos, sendo assim utilizados para aperfeiçoar esse produto.

ACNI (2017) ainda caracteriza a composição de tecnologia usada nessa nova revolução industrial da seguinte forma: robótica avançada, tecnologias diversas, computação em nuvem, impressão 3D, *big data*, internet das coisas, materiais inteligentes e inteligência artificial, trarão impactos positivos como aumento de produtividade, economia de tempo, prevenção contra panes, redução de custos, maior eficiência no uso de recursos e melhor controle de qualidade, oferecendo produtos customizados, mais modernos e competitivos. Todas estas características provocam impactos na dinâmica de trabalho, afetando as relações trabalhistas.

Os autores SCHWAB (2016) e AMORIM (2017) Acrescentam que essa revolução industrial está caracterizada pela conexão de sistemas e máquinas inteligentes, compreende ondas de novas descobertas em áreas diversas de forma concomitante (do sequenciamento

genético à nanotecnologia, das energias renováveis à computação quântica), mas o que a torna realmente distinta das revoluções anteriores é a combinação dessas tecnologias e a integração entre os domínios físicos, digitais e biológicos.

O autor SCHWAB (2016) afirma que o motivo de grande significado dessa nova revolução industrial para o mundo está em destaque à velocidade em que ela está acontecendo. Sendo uma das razões pela qual essa nova revolução tecnológica provocará mais agitações do que as revoluções anteriores, ou seja, está acontecendo simultaneamente em vários lugares do mundo, resultando transformação completa de sistemas e modificando cadeias trabalho inteira.

2.1 O Profissional 4.0 e suas Habilidades Profissionais

De acordo com o ESTÚDIO ABC (2017), o profissional que deseja permanecer no contexto da indústria 4.0 precisará desenvolver novas competências específicas. Deve estar ciente que irá trabalhar com as tecnologias inovadoras, computadores, robôs, aplicativos entre outros. Em outros termos o profissional 4.0 deverá ter característica multidisciplinar.

Já Tozzi (2010) cita que as oito atitudes de sucesso, como alta energia; significado; poder de análise; didática; conexão; otimismo; comunicação; e engajamento, são características que esse profissional se diferencie nessa nova revolução industrial.

FESTO (2001) defende que possuir formação multidisciplinar, conhecimento técnico para lidar com máquinas inteligentes, habilidade para aprender e se adaptar, observar e tomar decisões e criatividade são habilidades em destaque nesse novo profissional.

A CNI (2016) complementa também que possuir conhecimento multidisciplinar, elevado grau de conhecimento técnico, capacidade de interação com outras áreas do conhecimento será primordial na indústria 4.0. Utilizar de alguns indicadores podem ser essenciais para se aderir, formação profissional, uso de práticas para a empregabilidade e a obtenção do conhecimento, conforme se enfoca a seguir: aprendizado constante, analisando e observando os mais contextos diversos, observando as mudanças de conhecimento numa perspectiva; aprendizado como um processo; a experiência individual, como fator primordial para contribuir a aprendizagem; a educação como processo para a vida contínua, tangencialmente interligada apenas à escola; a busca de limites atuais, novas experiências com a integração de pessoas com idades diferentes permitindo a auto avaliação.

Imai (2010) complementa que qualificação profissional e instrução multidisciplinar constante, a mão de obra da Indústria 4.0 terão que desenvolver uma formação multidisciplinar,

que lhe adequa a trabalhar com diversas tecnologias indispensáveis para a composição de uma indústria inteligente. No contraste das revoluções anteriores os trabalhadores terão um papel estratégico em destaque, focalizando o conhecimento mais técnico e especialista. Sendo de suma importância possuir qualificação de qualidade e ser especialista em uma área específica, mas será fundamental também ter conhecimento sobre outras áreas para se relacionar bem entre eles. Devido à extinção de certas funções, novas surgirão devido à necessidade dessa nova indústria; indispensável uma alteração notada na mão de obra vigente, que será atingida por esses cortes, necessitando que esses profissionais se qualifiquem para os cargos futuros. A mão-de-obra com menor qualificação estará vulnerável à exclusão social senão houver mudanças específicas no sistema econômico internacional em relação ao perfil desses profissionais.

3 METODOLOGIA

Richardson (1985), afirma que o método quantitativo possui sua característica principal o uso da prática da quantificação, ou seja, na coleta de informações quanto no tratamento. Com base nesta afirmação se fez o uso deste método nesta pesquisa, porque se buscou a precisão constante da coleta de dados, na elaboração e sua análise.

Quanto aos fins de investigação, a pesquisa se classificou como descritiva e explicativa, pois de acordo com Michel (2015) a pesquisa descritiva verifica, descreve e explicam problemas, fatos ou fenômenos da vida real, com a maior precisão possível, fazendo observações nas relações, conexões, considerando o ambiente e sua influência. Sendo seu objetivo explicar esses fenômenos sem interferir no ambiente em estudo, mas sempre relacionando. Já Souza, Fialho & Otani (2007) declaram que a pesquisa explicativa detecta os fatores que determinam e contribuem para a eventualidade dos fenômenos, ou seja, as causas que resultam o progresso profissional do acadêmico.

Com base nessas afirmações, fez o uso da pesquisa descritiva para que se possam detectar as principais competências e habilidades já presentes nos graduandos dos cursos de Administração frente às exigências da Indústria 4.0, e a pesquisa explicativa se justifica para identificar quais são os principais fatores do desconhecimento dos acadêmicos referentes à Quarta Revolução Industrial.

Michel (2015), complementa que os meios de investigação se caracterizam em um primeiro estágio a partir de uma pesquisa bibliográfica, sendo realizada consulta em livros, artigos, periódicos, bancos e bases de dados, relatórios e etc., com o propósito de traçar as competências

do profissional em estudo. Ainda detalha que a pesquisa de campo no ambiente natural aplicada em grupos, comunidades e organizações, considerando a pesquisa social essencial quando se deseja buscar respostas, útil para explicar fenômenos, entender entidades, criação de significados sociais e também a comparação de teoria com a prática.

Também Michel (2015) ainda acrescenta que a pesquisa de campo no ambiente natural sendo indispensável para se estudar grupos de indivíduos, comunidades sociedades e organizações aplicando-se a pratica com a teoria encontrando soluções e explicar fenômenos para entendimento da realidade criando significados sociais. Tal justificava o fato tornou indispensável identificar o nível competências e habilidades dos acadêmicos do curso de administração referentes à indústria 4.0 com o uso de questionários. A população pautada para esse estudo está nos acadêmicos do curso de administração finalistas no ano de 2022, em uma faculdade localizada na cidade Manaus que por motivo de sigilo não temos autorização para divulgar o nome dessa instituição.

A população determinada para essa pesquisa foi utilizada a lista de alunos matriculados do referido curso, disponibilizadas, o qual se obteve um total de 20 acadêmicos concluintes deste curso. Assim foi aplicado o questionário com os acadêmicos, considerando a acessibilidade, disponibilidade e presença dos mesmos no momento da aplicação.

Indispensável para esta pesquisa de campo fez-se o uso essencialmente de fontes primárias.

Segundo Diehl e Tatim (2004), as fontes primárias se baseiam na obtenção de dados se inicia na mão do pesquisador, e que com base nesse sentido, e que estarão fazendo parte da composição da pesquisa de campo. Michel (2015) cita que para a coleta de dados primários, é primordial definir qual instrumento será utilizado para tal. Neste sentido, o questionário, instrumento de pesquisa pertencente à técnica quantitativa, fora escolhido para estruturar tal estudo.

O questionário foi constituído por perguntas fechadas e de múltipla escolha, com o intuito de identificar o perfil dos acadêmicos entrevistados. A pesquisa foi realizada no dia 28 de outubro do ano de 2021, após entrega dos questionários em meio físico aos acadêmicos dos cursos de Administração. De acordo com Duarte e Furtado (2014), o mais importante do que apontar a representatividade dos resultados quantitativos é necessário refletir e interpretar o que significam, extrapolando para outras fontes e informações constantes no trabalho e fazendo inferências. Motivo pelo qual a análise dos dados utilizou-se a técnica de análise de frequência simples.

Toda pesquisa envolve uma coleta de dados, que devem ser organizados e analisados. Ao determinarmos o número de vezes que determinado valor de uma variável acontece estamos demonstrando a sua Frequência Absoluta. O site Mundo da educação (2019) afirma que na estatística, a frequência absoluta é uma quantidade média determinada e também consiste em se saber qual é o maior número ou símbolo de maior equivalência. (n_i) de uma variável estatística X_i , é a quantidade de vezes que esse valor aparece. Um tamanho maior da amostra irá aumentar o tamanho da frequência absoluta, ou seja, a soma de todas as frequências absolutas deve dar a amostra total (N) .

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS DADOS

O anexo 02 apresenta a comparação entre as competências e habilidades da Indústria 4.0 *versus* as competências e habilidades dos acadêmicos, comparando o que está na literatura juntamente com os resultados obtidos na pesquisa de campo. Frente a isto, fez a verificação da existência dessas características no perfil dos acadêmicos entrevistados. O anexo 03 demonstra as informações referentes às competências e habilidades requeridas pela Indústria 4.0 frente às competências e habilidades dos acadêmicos, conforme bases de dados:

- **Conhecimento Multidisciplinar** - Nessa análise de conhecimento o destaque foi para as respostas dos graduandos que demonstraram possuir conhecimento significativo presente com 60%. No entanto comparando com os graduandos que desconhece esse conhecimento alcança 15% resultado negativo significativo comparando aos que possui esse conhecimento necessário para a indústria 4.0.
- **Habilidades Cognitivas** - Nessa habilidade ocorreu um resultado negativo em relação aos graduandos que não possui esta habilidade sendo 30%, outro fato significativo dessa característica foram 15% de desconhecimento dos graduandos.
- **Competências Básicas** – Nesse resultado ao que se refere a competências mais comuns se deu destaques negativos aos 10% dos graduandos que tem desconhecimento dessa competência e os 20% que não possui essa competência em seu perfil.
- **Competências Transversais** – Resultado dessa competência está relacionado com um destaque negativo de 20% dos graduando que não possui conhecimento referente essa

competência. Incluindo um resultado 10% dos acadêmicos que não conhecem a competência em questão bastante significativa em relação ao grau de importância dessa nova indústria.

Uma análise geral comparando todas as competências estudadas, as competências básicas se destacaram negativamente atingindo 20% dos graduandos que não possui essa competência em seu perfil e 10% que não tem conhecimento da mesma, bastante significativo comparando ao total da amostra pesquisada. Em relação aos dados positivos dessa pesquisa esta ligada ao conhecimento dos acadêmicos que demonstraram uma media positiva de possuir todas as competências em estudo tal como conhecimento multidisciplinar, habilidades cognitivas, competências básicas e transversais com 60%, 55%, 70% e 70% respectivamente.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve por objetivo identificar os conhecimentos e habilidades dos graduandos do curso de Administração em uma faculdade localizada na cidade de Manaus- AM, diante daquelas requeridas pela Indústria 4.0. Após apresentar o perfil dos acadêmicos entrevistados, buscou-se identificar o conhecimento prévio dos graduandos sobre as características dessa indústria.

Quanto ao conhecimento sobre os impactos, competências e habilidades da Indústria 4.0, observou-se que os mesmos possuem em parte, cada característica descrita, ou seja, existe a necessidade de desenvolvimento e aprimoramento das mesmas. Ao que se refere à mudança de capacitação profissional, a maioria dos entrevistados concordam que haverá necessidade de novos modelos de ensino e, que os moldes atuais não estão totalmente de acordo com a proposta da Indústria 4.0.

A partir do contexto da pesquisa, buscou-se compreender se os graduandos entrevistado se sentem um futuro profissional preparado para atuar num ambiente dessa nova indústria através da comparação de competências e habilidades, fazendo o uso de base teórica dos autores acima citados. A maioria concordou que sim, que se sentem preparados para atuarem num ambiente totalmente novo, que até então desconhecido por muitos.

Dada à importância deste assunto, como proposta, sugere-se o estudo aprofundado sobre as características, tecnologias e inovações trazidas pela Indústria 4.0 por parte dos acadêmicos, para que os mesmos estejam preparados para o mercado de trabalho desafiador desta nova indústria. Sugere-se também a formação multidisciplinar do profissional, pois o mesmo atuará e fará trabalhos de diversas áreas da empresa, sejam eles em equipes ou individual.

Desta forma, estudos posteriores podem aprofundar o tema e estendê-lo a uma maior amostragem e também a outras universidades da cidade de Manaus, como também

universidades de outros estados. Também sugere-se realizar um estudo que abrangesse as matrizes curriculares dos cursos de Administração das demais universidades e faculdades do Brasil, realizando a análise e comparando os conhecimentos ministrados pelos cursos em comparação aos conhecimentos sugeridos pela Indústria 4.0, e verificar se ambos estão alinhados. Sugere-se ainda realizar um estudo com empresas locais para verificar o processo em que as mesmas se encontram em relação às tecnologias trazidas pela Indústria 4.0 e o seu processo de adaptação frente a essa nova revolução industrial.

Contudo em virtude dos fatos mencionados, percebe-se que o desenvolvimento deste importante tema possibilitou trazer, não somente dados atualizados e consistentes a respeito do nível de conhecimento dos acadêmicos em relação habilidades e competências em que essa nova revolução necessita, mais de identificar o nível de preparo dos graduandos em relação à Indústria 4.0.

REFERÊNCIAS

AMORIM, J. E. B. A Indústria 4.0” e a sustentabilidade do modelo de financiamento do regime geral da segurança social. **Cadernos de Direito Actual, Santiago de Compostela**, v.5, p.243-254, 2017. Disponível em: <http://www.cadernosdedereitoactual.es/ojs/index.php/cadernos/article/view/132/93>. Acesso em: 14 setembro. 2021.

BORLIDO, D. J. A. **Indústria 4.0: aplicação a sistemas de manutenção**. 2017. 77 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Engenharia Mecânica, Universidade do Porto, Porto, 2017. Disponível em: <http://hdl.handle.net/10216/102740>. Acesso em: 13 setembro2021.

CNI. Confederação Nacional da Indústria. **9 megatendências da inovação na Indústria 4.0**. 2017a. Disponível em: <http://www.portaldaindustria.com.br/agenciacni/noticias/2017/09/9-megatendencias-da-inovacao-na-industria-40/>. Acesso em: 11 setembro. 2021.

COELHO, P. M. N. **Rumo à indústria 4.0**. 2016. 65 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Engenharia e Gestão Industrial, Departamento de Engenharia Mecânica, Universidade de Coimbra, Coimbra, 2016. Disponível em: <http://hdl.handle.net/10316/36992>. Acesso em: 11 setembro. 2021.

DIEHL, A. A.; TATIM, D. C. (2004). **Pesquisa em ciências sociais aplicadas: métodos e técnicas**, São Paulo, Pearson Prentice Hall, 168 p.

DREHER, A. **The Smart Factory of the Future – Part 1**. Belden News. Disponível em: <http://www.belden.com/blog/industrialethernet/The-Smart-Factory-of-theFuture-Part-1>. Acesso: 10 setembro, 2021.

DUARTE, S. V.; FURTADO, M. S. V. (2014). **Trabalho de conclusão de curso (TCC) em ciências sociais aplicadas**, São Paulo, Saraiva.

ESTÚDIO ABC. **Como será o profissional da indústria 4.0.** Junho, 2016. Disponível em: <https://exame.abril.com.br/tecnologia/como-sera-o-profissional-da-industria-4-0/>. Acesso em 15 de setembro, de 2021.

FESTO. **Qualificação para a Indústria 4.0: uma solução da indústria para a indústria.** 201-. Disponível em: [http://www.senaipr.org.br/simposio-industria40/uploadAddress/FESTO\[72923\].pdf](http://www.senaipr.org.br/simposio-industria40/uploadAddress/FESTO[72923].pdf). Acesso em: 21 setembro. 2021. <HTTPS://mundoeducacao.Bol.uol.com.br/matemática/frequencia-absoluta.htm>.. Acesso em 01 setembro. 2021.

IMAI, M. **Paradigmas contemporâneos em educação, treinamento e desenvolvimento.** In: KANAANE, Roberto; ORTIGOSO, Aparecida Formigari (org.). **Manual de Treinamento e Desenvolvimento do Potencial Humano.** 2 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

Indústria 4.0: **novo desafio para a indústria brasileira.** 2016c. Disponível em: <http://www.portaldaindustria.com.br/estatisticas/sondesp-66-industria-4-0/>. Acesso em: 13 setembro. 2021.

LEMOS, Ailton. **Sua profissão vai desaparecer?** 1. ed. São Paulo: Sorteccei, 2017. MATTAR, F. N. (2001). **Pesquisa de Marketing.** 3ª. ed. São Paulo, Atlas

MICHEL, M. H. (2015). **Metodologia e pesquisa científica em ciências sociais: um guia prático para acompanhamento da disciplina e elaboração de trabalhos monográficos.** São Paulo, Atlas, xvi, (3), 284 p.

MOTIVAÇÃO NO AMBIENTE ORGANIZACIONAL: UM ESTUDO TEÓRICO DA MOTIVAÇÃO COMO INSTRUMENTO DE RESULTADOS POSITIVOS NAS ORGANIZAÇÕES

Joelison Larry Moreira Ramos⁸

Paulo Candido Barbosa Junior⁹

RESUMO

O Artigo tem como objetivo central, debate de maneira, conceitual sobre a importância da motivação organizacional, especialmente lançando uma ótica sobre as teorias motivacionais. Deste modo foi possível constatar que as teorias motivacionais agregam ao método de motivação de resultados positivos no clima, liderança, relações interpessoais e cultura organizacional. Todos os aspectos funcionando em consonância são capazes de garantir um ambiente de trabalho de qualidade plena, geralmente com suas bases na gestão de melhoria contínua para assegurar o equilíbrio de eficácia de todos os setores. Sendo assim, a motivação é fundamental para conseguir o comprometimento dos trabalhadores, que quando se sentem satisfeitos em seus trabalhos tendem a gerar mais resultados, apresentando alto desempenho e qualidade, o que resulta na lucratividade que a empresa espera alcançar por meio de suas operações. A justificativa para a escolha do tema consiste em sua contemporaneidade, além da expectativa de contribuir para o âmbito acadêmico. O método segue a natureza qualitativa, de pesquisa bibliográfica.

PALAVRAS-CHAVE: Motivação Organizacional, Satisfação no Trabalho, Teorias Motivacionais.

1 INTRODUÇÃO

Atualmente, a motivação tem sido um tema muito estudado haja vista que hoje é um ambiente de complexas e rápidas mudanças, que fazem com que as empresas focalizem somente seus objetivos, na tentativa de acompanhar essas mudanças, deixando um pouco de lado o bem-estar de seus colaboradores. Sendo assim, surgiu a necessidade de estudar as diversas maneiras de motivar os colaboradores, para que os objetivos da organização fossem alcançados mais rapidamente.

O comportamento de grupos dentro das organizações é essencial para o desenvolvimento, o indivíduo produz mais quando está inserido num ambiente agradável e onde possa visualizar de forma clara suas responsabilidades e os padrões necessários para desempenho das atividades.

⁸ Graduando do Curso de Administração da Faculdade Boas Novas.

⁹ Mestre em Engenharia de Produção. Professor dos Cursos de Graduação da Faculdade Boas Novas.

Neste sentido, no estudo da motivação é um tema que tem recebido grande atenção no cenário empresarial e é o mais preocupante no cotidiano das organizações, pois quando as pessoas estão motivadas e envolvidas num processo, conseguem atingir os objetivos propostos, podendo superar qualquer desafio.

A motivação é considerada como a disposição que um indivíduo tem para exercer um elevado e permanente esforço a favor das metas da organização na qual ele trabalha, sob a condição de que esforço seja capaz de satisfazer alguma necessidade sua. A motivação é uma ação que impulsionar o interior do indivíduo, e é provocada por uma necessidade de autoconhecimento e autoestima, podendo ser considerada como a busca em atender suas metas pessoais.

2 O QUE É MOTIVAÇÃO

A motivação tem a capacidade de estimular e incentivar pessoas a se empenhar um pouco mais em uma determinada tarefa ou missão. (Schermerhorn 1998, p.87).

Osborn (1998, p.86) define “a motivação como as forças de dentro de uma pessoa responsável através da sua direção e persistência do esforço despendido no trabalho”.

Chiavenato (2000), disserta que é difícil chegar a uma conclusão do que de fator é um conceito de motivação, uma vez que esse fator de forma abrangente, pode variar de pessoa pra pessoa, ou está quase sempre relacionado ao desempenho positivo de um determinado indivíduo: É difícil definir exatamente o conceito de motivação, uma vez que este tem sido utilizado com diferentes sentidos. De modo geral, motivação é tudo aquilo que impulsiona a pessoa a agir de determinada forma, ou, pelo menos, que dá origem a uma propensão a um comportamento específico, podendo este impulso à ação ser provocado por um estímulo externo (proveniente do ambiente) ou também ser gerado internamente nos processos mentais do indivíduo.

No mundo onde novas tecnologias surgem a cada momento e a vida acontece em ritmo acelerado, o novo acaba fazendo parte do cotidiano do homem, portanto, é evidente que cada indivíduo perca rapidamente o interesse pelas coisas, sejam elas objetos ou temas. Desta forma o ambiente de trabalho também pode ser prejudicado por tantas mudanças. Encarar o ambiente de trabalho como um desafio é uma das teorias apresentadas por SCHERMERHORN (1998, p. 86):

Para o sucesso da organização e das pessoas que fazem funcionar não vem tão fácil. Nessa nova era de contrastes abre a porta para a criatividade na administração [...] Atual atmosfera competitiva, onde o surgimento de tecnologias cada vez mais novas, pressões de uma economia global complexa e a necessidade de eficiência operacional dominam a nossa atenção [...] Só quando as pessoas tiverem entusiasmo e forem capazes, as organizações poderão atingir seu alto desempenho. (Schermerhorn 1998, p. 86).

Segundo Chiavenato (1999) o desafio em alcançar o sucesso em um ambiente organizacional requer na perspectiva da empresa como um todo que no âmbito pessoal de cada colaborador, pode ser vencido por meio da motivação. A dois aspectos de teoria que norteiam a motivação: as teorias de conteúdo e as de processo. Na teoria de conteúdo, as necessidades do indivíduo são focalizadas como motivação, isso quer dizer que para um colaborador se sentir motivado, ele precisa estar inserido em um ambiente que reaja positivamente às suas necessidades.

Schermerhorn (1998, p. 86) diz que: “As teorias ajudam a explicar por que o mau desempenho, atrasos ou faltas, baixo nível de esforço, mau comportamento, etc., podem ser causados por necessidades que são bloqueadas diretamente ou não atendidas no trabalho. Também nos ajudam a avaliar o valor motivacional das recompensas com base na sua capacidade de resposta a importantes necessidades que um indivíduo procura satisfazer”.

Essa teoria de Schermerhorn (1998) tenta explicar o porquê uma oportunidade de promoção pode ser atraente para um colaborador e não despertar os interesses dos outros.

Chiavenato (1999) a abordagem de conteúdo enfatiza as situações onde as necessidades são ativadas ou negadas, enquanto as teorias do processo se baseiam em como as crenças individuais a respeito da relação entre esforço, desempenho e resultado são capazes de motivar mais ou menos os indivíduos. Bergamini (apud Gooch; McDowell, 1997, p. 83), conceitua motivação como “uma força que se encontra no interior de cada pessoa e que pode estar ligada a um desejo. Uma pessoa não consegue jamais motivar alguém; o que ela pode fazer é estimular a outra pessoa”.

O conceito de Soto (2002, p.118) complementa este pensamento conceituando motivação como: “Pressão interna surgida de uma necessidade, também interna, que excitando as estruturas nervosas, origina um estado energizador que impulsiona o organismo à atividade iniciando, guiando e mantendo a boa conduta até que alguma meta seja conseguida ou a resposta seja bloqueada”.

De acordo com Maslow apud Chiavenato (2003, pág.93) a teoria da hierarquia das necessidades é importantes para teorias motivacionais. Segundo essa teoria, as necessidades de

cada pessoa segue uma determinada hierarquia de valores. Esses valores vão sendo modificados cada vez que uma necessidade é satisfeita.

Nesse mesmo sentido Abraham H. Maslow (2003) essas necessidades seguem uma sequência lógica, onde as necessidades de nível mais baixo dominam o comportamento do indivíduo até estarem satisfeitas. Quando uma necessidade é satisfeita, surge outra de nível mais elevado. Bergamini (2008) afirma que a teoria das necessidades proposta por Maslow destaca a necessidade como fonte das motivações existentes nas pessoas. De acordo com Maslow (2003), a necessidade é, resumidamente, a privação de certas satisfações. Dessa forma a teoria de Maslow (2003) divide as necessidades dos indivíduos em cinco níveis, dispostos em forma de uma pirâmide, como mostra a figura a seguir:

Ilustração 1: Pirâmide da Teoria das Necessidades de Maslow.



Fonte: Robbins, (2002).

Segundo Oliveira (2002), a pirâmide apresenta em sua base as necessidades fisiológicas que, estão relacionadas à sobrevivência do indivíduo, bem como a de sua espécie. Cita como exemplo dessas: os alimentos, o repouso, o abrigo e o sexo, que quando saciadas levam o indivíduo a buscar satisfazer outras necessidades.

O próximo nível a ser satisfeito, segundo Maslow, está relacionado à necessidade de segurança, onde o indivíduo procura “segurança e proteção contra mal físico ou emocional” (ROBBINS, 1998, p.109).

De acordo com Robbins (2002), os dois níveis da pirâmide são justificados pela diferença da natureza dos fatores geradores de satisfação, onde as necessidades de nível baixo são atendidas por meio de fatores extrínsecos. Nas organizações, os fatores extrínsecos são a remuneração, local de trabalho adequado e segurança no emprego, portanto, se a organização paga salários mais altos a seus funcionários, eles terão suas necessidades mais básicas atendidas.

Bergamini (2008), afirma que as necessidades de nível mais alto são atendidas através de fatores intrínsecos, ou seja, à busca da individualização como forma de auto realização, podendo usufruir de sua potencialidade, sem perder sua individualidade.

Conforme as considerações de Katzel (1990), existe uma relação entre motivação, comportamento e desempenho, onde o comportamento é o relato das metas de cada indivíduo, que realiza um determinado esforço para alcançá-las.

Segundo Katz e Hahn (1974) são comportamentos altruísticos dos empregados, que possuem grande importância para o bom funcionamento da organização.

Prieto (1996) consideram que existe uma dinâmica entre o colaborador e a organização, que é fundamental para a obtenção dos objetivos de ambas as partes, sendo determinada pelas exigências do trabalho e as demandas do funcionário, sendo que o equilíbrio entre essas duas demandas resulta em consequências positivas para ambos, os benefícios desse equilíbrio são a qualidade e a quantidade dos trabalhos executados pelo funcionário, enquanto que para o funcionário os benefícios variam entre a satisfação pessoal, o bem-estar e a autoestima.

Griffin e Moorhead (2006, p.112), contribuem neste sentido quando dizem que “expectativa de esforço e desempenho é a percepção que tem uma pessoa da probabilidade de que o esforço a levará ao desempenho bem sucedido”.

Segundo Robbins (2005, p.166), “expectativa de desempenho e resultado está ligada ao grau em que o indivíduo acredita que um determinado nível de desempenho vai levar à obtenção de um resultado que se deseja”. Griffin e Moorhead (2006, p.114) colocam que: “Em um ambiente de trabalho, muitas expectativas de desempenho e resultados são relevantes, também muitos resultados podem derivar do desempenho. Cada resultado possui sua própria expectativa”.

Bowditch e Buono (2004, p.46) consideram que os:

Resultados e valências, para que um indivíduo esteja motivado, ele precisa dar valor ao resultado ou a recompensa, precisa acreditar que um esforço adicional o levará a um desempenho melhor e que o desempenho melhor, subsequentemente, resultará em recompensas ou resultados maiores. (Bowditch e Buono 2004, p. 46).

Chiavenato (1999) os benefícios desse equilíbrio são a qualidade e a quantidade dos trabalhos executados pelo funcionário, enquanto que para o funcionário os benefícios variam entre a satisfação pessoal, o bem-estar e a autoestima.

3 A DINAMICA QUE CONDUZ A AÇÃO

Segundo Greenberg apud Bergamini (2008) define a motivação como o processo que desperta, dirige e mantém um comportamento que se orienta para um determinado objetivo. Quando propõe despertar, refere-se à energia por trás das ações – a direção implica escolha por uma orientação e finalmente a manutenção diz respeito à persistência em exerce um esforço até que o objetivo seja alcançado. Ainda o mesmo autor disserta: A personalidade modifica-se em seus componentes psíquicos pelo amadurecimento dos mesmos, transforma-se com relação aos seus componentes físicos e fisiológicos e vai, no decorrer do tempo, acumulando todo um lastro de experiências vividas, conforme os diferentes aspectos ambientais, culturais e sociais que se lhe apresentem. A vivência humana traduz-se em constante renovação, em movimento contínuo.

O indivíduo raramente está satisfeito consigo mesmo e com seu nível de realização pessoal a cada degrau galgado na vida. Quando se constata a estagnação, já se pode levantar a suspeita de que algo não vai bem, já se pode colocar em dúvida a normalidade e o ajustamento da sua personalidade. Não se pode considerar todo e qualquer movimento do ser humano como sendo a tradução de um desejo motivacional.

Conforme Bergamini (2008) A motivação sempre foi e continuará sendo sintoma de vida psíquica que se move em busca de algo, e jamais se poderá descrever um ser humano em toda a abrangência do seu significado se tal aspecto fosse legado ao esquecimento, abrangência do seu significado se tal aspecto fosse legado ao esquecimento.

Maslow (2003), um dos autores mais conhecidos por sua teoria a respeito da motivação, propõe claramente que é nesse sentido que a ausência de motivação, o doloroso conformismo das pessoas, chega a ser incentivado em muitas circunstâncias, e por vezes denominado de virtude. Não estar motivado a seguir direção alguma pode ser muito confortável para os outros, mas nunca o é para o próprio indivíduo que, por isso, abdicou da alegria do ser vivo.

Michel apud Bergamini (2008) consegue com muita propriedade retratar o caráter dinâmico do comportamento motivacional. Estar motivado é estar a caminho, Isto é, em vias de realização, por que as pessoas estão ao mesmo tempo buscando responder aos seus desejos e as suas aspirações. Estar motivado é viver uma dinâmica, uma tensão interior da busca da realização de si. A ação motivadora é aquela que une os dois termos, desejos e aspirações e permite sentir a ação como algo que faz parte da própria personalidade. O mesmo autor disserta: Considerando o comportamento humano em situações motivacionais, o termo motivação é geralmente empregado como sinônimo de forças psicológicas, desejos, impulsos,

instintos, necessidades, vontades, intenção, isto é, tudo aquilo que num indivíduo responde pelo seu dinamismo.

Weiten apud Bergamini (2008) caracteriza os elementos componentes da motivação, afirmando que a motivação são necessidades, as carências, interesses e desejos que impulsionam as pessoas em certas direções. Resumindo, motivação envolve comportamento direcionado a um objetivo. Nesse sentido Bergamini (2008), Outro aspecto inegável do comportamento motivacional é o cunho teleológico do qual se reveste. Toda a força do comportamento está dirigida para um alvo. As pessoas buscam saúde, conforto, bem-estar e fogem das condições que ameaçam essa saúde, esse conforto e esse bem-estar. Em condições normais, trata-se de uma busca que segue o sentido dos menos para o mais.

4 MOTIVAÇÃO PARA O TRABALHO

Segundo Maximiano (2007) a palavra Motivação deriva do latim *motivus*, mover e, que significa mover. Em seu sentido original, a palavra indica o processo pelo qual o comportamento humano é incentivado, estimulado por algum tipo de motivo ou razão. O autor afirma que motivação para o trabalho é um estado psicológico de interesse ou vontade de perseguir ou realizar uma tarefa ou meta, dizer que uma pessoa está motivada para o trabalho significa dizer que essa pessoa apresenta disposição favorável ou positiva para realizar o trabalho.

Levy-Leboyer apud Bergamini (2008) caracteriza o comportamento motivacional dentro do contexto organizacional sendo a motivação para o trabalho aparece como um fenômeno complexo, que não se pode analisar sem levar em consideração o conjunto da situação, quer dizer, o indivíduo (suas características e experiências), o trabalho (sua natureza e restrições) e a organização com suas regras, seus objetivos, bem como o clima que lhe é próprio. Portanto, é necessário abranger nesse tipo de estudo todos os aspectos que constituem a situação organizacional para poder configurar de forma mais clara como se passa aí a motivação para o trabalho, isto é, qual a dinâmica intrapsíquica que dispara o comportamento motivacional. O estudo da motivação aplica-se a todos os campos da atividade humana e é, em especial, àquele reservado às organizações que muitos pesquisadores dedicaram grande parte dos seus esforços no sentido de poder entender que objetivos motivacionais são mais frequentemente procurados no trabalho.

Segundo Idalberto Chiavenato (2005), “a liderança é necessária em todos os tipos de organização humana, principalmente nas empresas e em cada um de seus departamentos”.

Grandes resultados são obtidos através do envolvimento entre líderes e colaboradores em um ambiente motivado. Existe uma grande diferença em ser líder e ser um chefe. Ser líder é inspirar e empoderar seus colaboradores, validando seus resultados, orientando-os e sendo servidor. A liderança servidora é o que há de mais efetivo e assertivo para uma equipe trabalhar de forma motivada. Os colaboradores costumam copiar as atitudes de seu gestor, este, sendo servidor, com certeza irá fazer de sua equipe uma equipe também que contribui, participa e compartilha dos obstáculos e também dos resultados positivos. A postura de um líder não é estar acima de nenhum de seus colaboradores, mas lado a lado, seguindo numa mesma direção pelo bem e sucesso da empresa.

5 CICLO MOTIVACIONAL

De acordo com Chiavenato (2004), o primeiro passo para se conhecer a motivação humana é o conhecimento do que ocorre no comportamento das pessoas. Uma necessidade rompe o estado de equilíbrio do organismo, causando um estado de tensão, insatisfação, desconforto e desequilíbrio. Esse estado leva o indivíduo a um comportamento ou ação, capaz de descarregar a tensão ou livrá-lo do desconforto e do desequilíbrio. Se o comportamento for eficaz, o indivíduo encontrará a satisfação da necessidade e, portanto, a descarga da tensão provocada por ela. Satisfeita a necessidade, o organismo volta ao estado de equilíbrio anterior, à sua forma de ajustamento ao ambiente. Esse ciclo motivacional é esquematizado da seguinte maneira: Equilíbrio interno, Estímulo ou incentivo, Necessidade, Tensão Comportamento ou ação e Satisfação.

Para Maximiano (2007), a motivação para o trabalho é resultante de uma interação complexa entre os motivos internos das pessoas e os estímulos externos da situação ou ambiente. Os motivos internos seriam as necessidades, aptidões, interesses, valores e habilidades das pessoas, são impulsos interiores, de natureza fisiológica e psicológica. Já os motivos externos são os estímulos ou incentivos que o ambiente oferece ou objetivos que a pessoa persegue, os motivos externos satisfazem necessidades, despertam sentimentos de interesse ou representam recompensas desejadas. Os motivos internos e externos combinam-se de forma complexa para influenciar o desempenho.

6 FATORES MOTIVACIONAIS QUE CONTRIBUEM PARA O ALCANCE DOS RESULTADOS

De acordo com Silva (2005), a motivação intrínseca está relacionada a recompensas psicológicas, tais como a oportunidade de usar a habilidade de alguém, um sentido de desafio e realização, recebimento de um reconhecimento positivo ou apreciação, ser tratado de maneira considerável. A motivação extrínseca está relacionada a recompensas tangíveis ou materiais, tais como: salários, benefícios adicionais, seguros de vida, promoções, contratos de trabalho, ambiente e condições de trabalho.

Caudron apud Silva(2005) após discutir amplamente com os dirigentes das organizações estudadas e especialistas no assunto, propôs uma lista de técnicas que podem ser aplicadas para conquistar a motivação dos colaboradores:

- Oferecer aos colaboradores informações necessárias para a realização de um bom trabalho;
- Solicitar ideias aos colaboradores e envolvê-los em decisões sobre suas funções;
- Reconhecer publicamente um trabalho bem feito;
- Promover reuniões destinadas a comemorar o sucesso da equipe;
- Dar ao colaborador uma tarefa interessante para executar;
- Verificar se o colaborador dispõe das ferramentas necessárias para realizar o melhor trabalho;
- Reconhecer as necessidades pessoais do colaborador;
- Utilizar o desempenho como base para promoções;
- Adotar uma política abrangente de promoção dos colaboradores;
- Estimular o sentido de comunidade;
- Dar aos colaboradores uma razão financeira para serem excelentes;

- Reconhecer as diferenças individuais: não tratar os colaboradores como se fossem iguais, pois possuem necessidades diferentes;
- Definir objetivos e fornecer feedback: traçar objetivos específicos, desafiantes e que possam ser monitoráveis;
- Estimular a participação nas decisões: permitir ou, até mesmo, encorajar a participação dos colaboradores nas decisões que os afetam, como a fixação de objetivos ou a definição dos procedimentos no trabalho.

7 A IMPORTÂNCIA DA MOTIVAÇÃO DO DESEMPENHO DOS COLABORADORES

Stewart apud Silva (2005) relata que a grande importância para as organizações se constitui no capital humano que ela possui, pois o capital humano é a fonte de criação e de inovação. As pessoas são um ativo intangível das empresas. As máquinas trabalham, mas não inventam. O dinheiro é poder, mas não pensa. Na era da informação o conhecimento é o recurso organizacional mais importante das organizações, uma riqueza maior e mais importante que dinheiro.

Chiavenato (2004) As organizações dependem das pessoas para dirigi-las, organizá-las, controlá-las, fazê-las funcionar e alcançar seus objetivos com sucesso e continuidade. Não há organizações sem pessoas. Surge um grande conflito industrial: conciliar os interesses das organizações e os interesses individuais, pois as empresas inseridas numa civilização industrializada, que para sua sobrevivência financeira necessitam da eficiência das pessoas para alcançar lucros, usam métodos que convergem para a eficiência e não para a cooperação humana. Valorizando o ser humano dentro das organizações, houve um deslocamento da visão das pessoas vistas simplesmente como recursos – dotadas de habilidades, capacidade, destreza e conhecimentos para a execução de tarefas – para alcançar objetivos organizacionais, para uma visão de pessoas vistas como pessoas, dotadas de características próprias de personalidade, aspirações, valores, crenças, atitudes, motivações e objetivos individuais.

8 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este texto trouxe um conhecimento abrangente que a motivação está relacionada tanto a fatores intrínsecos (inerentes à pessoa), como a fatores extrínsecos (presentes no ambiente), dessa forma, as organizações podem influenciar determinados comportamentos para o trabalho.

No âmbito pessoal e profissional, devemos estabelecer nosso próprio ponto motivacional e sempre estar dispostos a aceitar de forma transparente o que é melhor, e em nossa realidade atual, independente de como são as estruturas familiares ou profissionais, temos que mover, que agir, inovar, quem não se move fica para trás, essa é a regra básica da vida, se não há movimento, você para no tempo e se perde do seu objetivo.

Por meio deste artigo foi possível analisar primeiramente qual é o fator que faz com que um determinado indivíduo seja estimulado a dedicar tempo e esforço em uma tarefa, sendo que esse fator é a motivação. Através deste foi possível notar que a motivação é muito mais do que um motivo capaz de fazer a pessoa se dedicar arduamente a uma tarefa, é tudo aquilo que a pessoa acredita e vivencia que faz com que ela seja ou não motivada.

Verificou-se que existem duas teorias que explicam os processos motivacionais, que são as de processo e as de conteúdo. Enquanto as teorias de processo enfatizam o pensamento e os processos cognitivos, as teorias de conteúdo enfatizam as situações onde as necessidades das pessoas são ativadas ou negadas. A teoria da Pirâmide das Necessidades também foi citada com o intuito de reforçar a ideia de que o ser humano reage de acordo com suas carências, sendo que cada vez que uma é satisfeita, surge outra de ordem maior, fazendo com que a motivação seja uma espécie de escada para que as necessidades sejam supridas.

Compreender a motivação humana têm sido um desafio para muitos administradores e psicólogos. Várias pesquisas têm sido elaboradas, e diversas teorias têm tentado explicar o funcionamento dessa força que leva as pessoas a agirem em prol do alcance de objetivos. A longo prazo, não existe um dispositivo motivacional universalmente consistente e aplicável a todos, a motivação no trabalho é de ordem individual, por isso à dificuldade de motivar as pessoas de uma organização como um todo. Para um colaborador se motivar, primeiro ele tem que gostar da área em que atua e da organização, sua relação com o líder é fundamental para que isso aconteça, pois o líder constitui a primeira referência dele sobre a organização. Ter um ótimo ambiente de trabalho também é fator importante para que o colaborador se sinta motivado e satisfeito com o tarefa que executa.

Tendo em vista que através das teorias e após a análise de resultados, foi possível identificar quais os fatores motivacionais que podem influenciar no desempenho dos funcionários nas organizações. A motivação é uma filosofia que deve ser emanada de cima e espalhada para toda a organização. Essa filosofia é a descoberta sobre as necessidades e desejos de cada colaborador, é a engrenagem criadora do ambiente de trabalho que o permite dedicar-se a tarefa de melhorar seu desempenho. A organização será cada vez melhor, quando o

colaborador for mais valorizado. O importante é criar um ambiente que proporcione conforto, segurança e estabilidade aos colaboradores, ao mesmo tempo em que ele encontre desafios a serem vencidos, metas a serem alcançadas e possibilidade de reconhecimento pelo trabalho desenvolvido.

REFERÊNCIAS

BERGAMINI, Cecília Whitacker. **Motivação nas Organizações**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

BERGAMINI, Cecília Whitaker: **Psicologia aplicada à administração de empresas, psicologia do comportamento organizacional**. São Paulo: Atlas, 2008.

BERGAMINI, Cecília. **Motivação nas Organizações**. São Paulo: Editora Atlas, 2008.
CHIAVENTO, Idalberto. O novo papel dos recursos humanos nas organizações.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração de Recursos Humanos**. São Paulo: Atlas,

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração de Recursos Humanos**. São Paulo: Atlas, 2005.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração de Recursos Humanos: Fundamentos básicos**. São Paulo: Atlas, 2007.

CHIAVENATO, Idalberto. **Gestão de Pessoas: o novo papel dos recursos humanos nas organizações**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

CHIAVENATO, Idalberto. **Recursos Humanos: O Capital humano das organizações**. São Paulo: Atlas, 2004.

HERZBERG, Frederick., In Hampton, David R. (Comp.). **Conceitos de comportamento na administração**. São Paulo: EPU, 1973.

KATZ, D.; KAHN, R. L. **Psicologia social das organizações**. São Paulo: Atlas, 1974.

MASLOW, A. **A Teoria das Necessidades**. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2003.

MAXIMIANO, Antonio Cesar Amaru. **Fundamentos de Administração**. São Paulo: Atlas, 2007.

ROBBINS, Stephen P. **Comportamento Organizacional**. 9. ed. São Paulo: Prentic Hall, 2002.

ROESCH, Sylvia Maria Azevedo: **Projetos de Estágio e de pesquisa de administração: guia para estágio, trabalhos de conclusão, dissertações e estudos de caso**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2007.

SCHERMERHORN JR., J. R.; HUNT, J. G.; OSBORN, R. N. **Fundamentos de Comportamento Organizacional**. Porto Alegre: Bookman, 2. ed., 1999.

SILVA, Reinaldo Oliveira da. **Teorias da Administração**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2005.

SOTO, Eduardo. **Comportamento Organizacional**: O impacto das emoções. 1. ed. Pioneira: São Paulo, 2002.

DESAFIOS ENCONTRADOS NA BUSCA DE UM DIFERENCIAL DE MERCADO EM UMA EMPRESA DE TRANSPORTE DE COMBUSTÍVEL, CERTIFICADAS PELAS ISO 9001 E 14001 NO POLO DE MANAUS.

Luziene da Silva e Silva¹⁰

Paulo Candido Barbosa Junior¹¹

RESUMO

A Pesquisa tem o objetivo de coleta dados em uma empresa certificada Sistema de Gestão da Qualidade e Meio Ambiente para que possa identificar o real motivo das não conformidades sofridas pelas as empresas que buscam a certificação, para que as mesmas consigam a eficiência durante o processo e o diferencial competitivo na área de navegação, de transporte de combustível a final busca pela certificação oriunda da norma ISO 9001 e 14001, envolvida neste novo paradigma organizacional, pode-se dizer que estudiosos apontam que a satisfação do cliente está diretamente ligada melhoria da organização interna e externa. Nesse processo de implantação do SGQ enumera-se especificamente a influência das normas no mercado. Um desafio apontado por alguns autores é o retorno evidente das empresas. Nessa pesquisa fez-se escolha pelo estudo de caso de cunho bibliográfico, realizando o levantamento dos autores para sistematizar os conhecimentos acerca do tema abordado, objetivando descrever os obstáculos ocorrido durante os processos que leva a certificação considerando a influência das não conformidades descritas durante as auditorias.

PALAVRAS-CHAVE: Desafios. Diferencial. Certificação ISO 9001 e 14001.

1 INTRODUÇÃO

O sistema de gestão tem sido utilizado por empresas como diferencial competitivo no mercado influenciando diretamente os resultados obtidos, além de garantir organização estratégica dos processos e documentos e planejamento a execução das atividades, vinculada a capacidade de trabalho em equipe e a confiabilidade de sistema produtivo, motivações, benefícios e dificuldades na certificação de sistemas de gestão da qualidade e meio ambiente. A concorrência tem levado as empresas a investir maciçamente em qualidade e na preservação ambiental, objetivando enfrentar riscos e assumir novos desafios. A certificação é um diferencial no ramo de transporte de combustível. Portanto, devem ser levados em consideração os processos relacionados a esta melhoria.

¹⁰ Graduando do Curso de Administração da Faculdade Boas Novas.

¹¹ Mestre em Engenharia de Produção. Professor dos Cursos de Graduação da Faculdade Boas Novas.

A documentação para certificação ISO9001 e 14001 pode ser definida como um gerenciamento da produção e serviços de uma empresa para dar maior valor agregado e expectativa do resultado. Sua implementação e operação são, na realidade, as aplicações de conceitos, técnicas e ferramentas de gerenciamento nas normas relacionadas.

Durante a certificação das ISO'S, o resultado nem sempre será o esperado, pois as constantes falhas atrapalham os processos identificados muitas vezes da análise (Swot): força, fraquezas, ameaças e oportunidades e os (stakeholders) partes interessadas da organização, como passos a serem avaliados para entender o porquê das dificuldades neste processo de certificação.

Portanto organizar as documentações que o processo exige de forma contínua, e treinar os funcionários advindos do processo de seleção que farão parte do escopo que será validado, pode ser relevante para diminuir custos já que as empresas dispõem de recursos para o investimento, por se tratar da melhoria de pessoas e processos para garantir resposta positiva ao mercado. Partindo desse princípio, uma empresa torna-se bem-conceituada pela posição que se encontra. Perante a sociedade. Os resultados podem ser fator contributivos para despertar cada vez mais nos empresários o interesse, além de divulgar a norma ISO como elemento de influência na melhoria evolução empresarial.

2 SISTEMA DE GESTÃO DA QUALIDADE ISO 9001

Pode se dizer que a norma ISO “*A International Organization for Standardization – ISO* é uma organização internacional, com sede em Genebra, na Suíça, fundada em 1946, que tem como objetivo o desenvolvimento de normas técnicas para aplicação mundial, e sob a responsabilidade docomete técnico” (CORREIA; MELO; MEDEIROS, 2006). Outro autor que podemos descrever da norma que se destaca pelo conceito histórico que envolve a descrição de como e entendida, no mercado de forma que seja priorizado o cliente a final a norma e voltada principalmente para o escopro da organização, de forma que o cliente passe a fazer parte da carteira de fidelização da empresa.

O conceito de qualidade também evoluiu ao longo das décadas. Até o início dos anos 1950, a qualidade do produto era entendida como sinônimo de perfeição técnica. Ou seja, resultado de um projeto e de fabricação que conferiam perfeição técnica ao produto, segundo a percepção do produtor. Esse entendimento de qualidade a partir da visão do produtor ficou conhecido pelo termo *product-out*. Embora muita crítica seja feita atualmente à visão *product-out*, por ela não enxergar as necessidades dos clientes, é compreensível que ela tenha funcionado

bem o bastante, pelo menos durante o momento histórico do pós-Segunda Guerra Mundial, quando o mercado tinha um perfil mais comprador do que vendedor (CARPINETTI, 2019, p. 1).

A norma ISO 9001 é um padrão certificável de qualidade que foca principalmente a obtenção de processos eficazes e clientes satisfeitos. Este padrão é aplicável, pelo menos em tese, a todas as organizações, independentemente do tipo, tamanho ou produto/serviço oferecido e pode ser considerado um elemento básico e introdutório para estabelecer processos estruturados e organizados, tornando-se a base fundamental para o avanço da qualidade e, conseqüentemente, da gestão empresarial (DOUGLAS; COLEMAN; ODDY, 2003)

A qualidade de bens e serviços deve ser encarada como uma questão maior na empresa e não mais como um aspecto apenas voltado ao setor de produção. Como exposto pela maioria dos autores está bem claro que para empresa ter um bom desempenho todas as áreas devem funcionar bem. (SLACK; CHAMBERS; JOHNSTON, 2002).

Com a competitividade atingindo níveis cada vez mais elevados, as empresas passaram a observar a forma como produzem seus bens e serviços sob uma nova ótica. Elas devem ter a excelência como uma meta contínua, de maneira a conseguirem vantagem competitiva no contexto em que estão inseridas (BATTIKHA, 2003)

Este movimento fez com que as empresas se organizassem e adotassem SGQ para ajudá-las a alcançar seus objetivos os autores esclarecem de forma precisa assim como norma estabelece, são analisados setor interno externo para que a melhoria seja contínua e em toda empresa. (PINTO; CARVALHO; 2006).

Paladini (2010, p.27) A gestão da qualidade investe na geração da qualidade por toda a empresa a partir de um núcleo básico. Há, a que um processo evolutivo bem caracterizado: a ampliação da preocupação com a questão para toda a empresa: exemplo em muitas empresas (tanto nos Estados Unidos como no Brasil) tem sido adotado um procedimento.

2.1 ISO 14001

A NBR ISO 14001 apresenta, de forma genérica, instruções necessárias para o funcionamento de um SGA. Não existem orientações específicas para a forma como rotinas devem ser formuladas, implantadas ou gerenciadas e, portanto, é uma tarefa importante no processo de certificação a sua interpretação e adaptação à realidade da empresa (OELREICH, 2004).

Segundo Haden, Oyler e Humphreys (2009), gestão ambiental diz respeito à completa incorporação de objetivos e estratégias ambientais aos objetivos mais amplos existentes em uma organização. Podemos ver a importância dessa certificação no que tange a sociedade como todo a final o ambiente e muito mais que insumos, ou benéfica a um grupo mais pertencente a muitas gerações.

Jabbour (2010), complementa esta definição indicando que a gestão ambiental deve estar baseada em uma abordagem sistêmica para a incorporação da temática ambiental em todos os níveis organizacionais. O ator esclarece de forma precisa a abrangência que o processo deve o culpa.

Para Jänicke (2008), a modernização ecológica vinculada a um SGA pode se dar na forma de melhoria (tecnologia mais limpa) ou inovação. Como está descritor ao aderir a ISO 14001 a empresa começa a fazer parte de um grupo mais modernizado e de forma mais precisa vincula-se a inovação.

Segundo Beard (1996), na década de 1990 muito se falava sobre o treinamento ambiental, mas pouco se sabia sobre sua real contribuição à gestão ambiental das organizações. Desde então, algumas pesquisas empíricas foram realizadas, principalmente porque o oferecimento de treinamento ambiental para todos os funcionários é um requisito para a obtenção e manutenção da certificação ISO14001 nas organizações.

Daily, Bishop e Steiner (2007), realizaram um estudo com 437 funcionários e concluíram que o treinamento ambiental influencia as equipes que se formam para gerenciar o sistema de gestão ambiental. Assim, o treinamento ambiental fornece conhecimentos essenciais para que as equipes ambientais dentro de uma organização consigam lidar com a complexidade dos problemas e oportunidades ambientais emergentes.

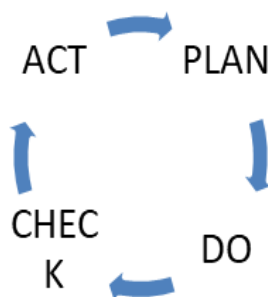
Brío, Junqueira e Ordiz (2008), com base em oito casos empresariais, concluem que o treinamento ambiental tende a apresentar algumas similaridades entre os casos analisados, em função de ser um requisito da certificação ISO 14001, que todas as empresas estudadas possuíam. Quase todos os casos forneciam treinamento in-house e externo aos seus funcionários, sendo que os treinamentos in-house eram liderados pelos responsáveis pela gestão ambiental.

3 FERRAMENTAS PARA A CERTIFICAÇÃO

O grupo de ferramentas que podem direcionar os caminhos a serem percorridos em meio às dificuldades encontradas, cada uma com especificação de causa e processos para chegar a um resultado foram convencionalmente chamadas de “Ferramentas Estatísticas da Qualidade” (MIGUEL, 2001).

Segundo Campos (1992, p. 41), (1996) “o método do PDCA compõe o conjunto de ações em sequência dada pela ordem estabelecida pelas letras que compõem as siglas” “O PDCA é um método de gerenciamento de processos ou de sistemas. É o caminho para se atingirem as metas atribuídas aos produtos dos sistemas empresariais”. Que pode ser descrito como:

figura 1: Ferramenta PDCA de Walter Shewhart 1920



PLANEJAR- FAZER- CHECAR- AÇÃO

Fonte: Atualizada pelo autor, do artigo 2019

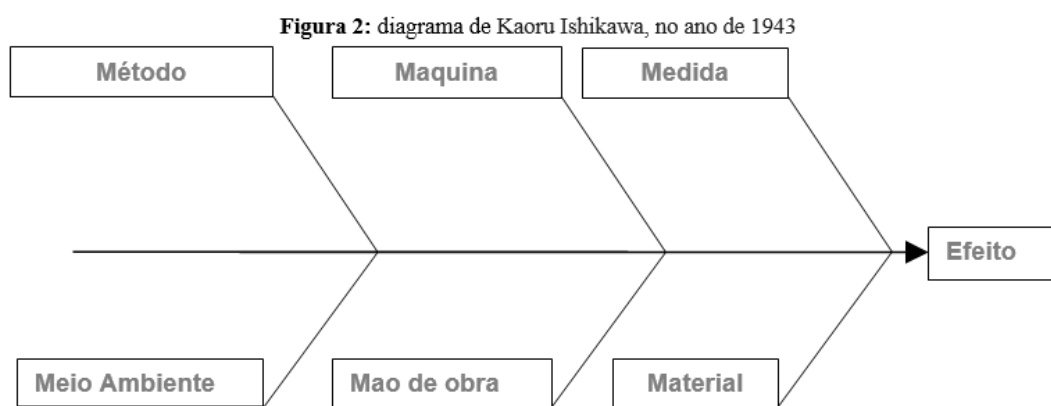
Além das ferramentas antes descritas existem várias outras ferramentas e metodologias utilizadas para alcançar o resultado esperado como estas bastante conhecidas na gestão de qualidade descritas abaixo:

Para Lins (1993) O gráfico de Pareto leva esse nome porque foi desenvolvido pelo economista italiano Vilfredo Pareto, que identificou as seguintes características a) poucas causas principais influíam fortemente no problema) havia um grande número de causas triviais, pouco importantes, que influenciam no problema.

Para Miguel (2001), brainstorming significa tempestade de ideias, pensamentos e ideias que cada participante do grupo pode expor sem restrições. Ou seja, são mais precisamente o agrupamento e exposição do que precisa melhorar e como isso pode ser feito levando em consideração cada ideia. “A busca de soluções para as NC constitui-se num importante instrumento de competitividade, pois torna possível o reposicionamento da empresa, em termos de legislação, qualidade ou liderança setorial, reduzindo sensivelmente seus custos operacionais” (SILVA,1997) Portanto, a grande relevância, no mercado benefícios gerados para

alto promoção de empresas, diante da concorrência foi a perfeição e criando novas melhorias e tendências agora não a penas para qualidade mais voltada para o meio ambiente.

Diagrama de causa-efeito ou Diagrama de Ishikawa: técnica muito empregada para descobrir a relação entre um efeito e as causas para que esse efeito esteja ocorrendo. Também é chamado de Espinha de Peixe, por causa do formato do seu diagrama. Foi criado por Kaoru Ishikawa. É conhecido também como Diagrama 6M, como mostra a Figura 2. É uma ferramenta eficaz para a enumeração das possíveis causas de um determinado problema (BARBOSA 2011).



Fonte: Atualizada pelo autor, do artigo 2019.

4 DIFICULDADES PARA A CERTIFICAÇÃO

Certificação agregando valor Afonso (2000, p. 653), tratando da implantação do sistema afirma que “quanto mais complexo a organização pública ou privada, mais difícil é a implantação de sistema pois a instituição possuem e mais problemas e ineficiências” O autor descreve a dificuldade de implementação de sistema de custo mais sabe-se que não está vinculada somente ao custo mais qualquer sistema usado como as ISO,s que mesmo a pois está funcionando pode ter dificuldade de continuar ou sofre perda de certificado.

Segundo Sillag (1985), "o valor corresponde ao menor sacrifício ou desperdício de recursos para o desempenho de determinada função, tanto para o fabricante quanto ao usuário". Confirma o que foi descrito acima, levando a questionar como se podem evitar tais transtornos afinal em uma organização os custos devem ser o mínimo possível. Portanto é indispensável que todo ou qualquer processo seja bem avaliado para que tais questões não venham se contrapor ao produto final.

Quanto maior a produtividade de uma empresa, mais útil ela é para a sociedade, pois está atendendo as necessidades de seus clientes a um baixo custo. O seu lucro de corrente é um prêmio que a sociedade lhe paga pelo bom serviço prestado e um sinal que deve crescer e continuar a servir bem. (CAMPOS, 1994: 3)

A área de abrangência do Programa de Qualidade Total é ampliada consideravelmente quando se considera a necessidade de garantir o envolvimento de todas as pessoas e setores nos esforços feitos para direcionar os produtos e serviços da empresa para o pleno atendimento do cliente. (PALADINI, 1997: 62)

Alguns obstáculos à implantação de sistemas, programas ou mesmo ferramentas da qualidade podem existir e necessitam de especial atenção dos gestores. Muitas empresas que implementaram sistemas de gestão da qualidade, apesar dos esforços, acabaram abandonando-os, principalmente devido à falta de comprometimento da alta gerência, restrições financeiras, culturas inadequadas e excessiva burocracia encontrada no uso e interpretação errônea dos preceitos da norma (HELLSTEN; KLEFSJÖ, 2000; FRANCESCHINI; GALLETO; CECCONI, 2006).

Para Tarawneh (2000), “as principais dificuldades são: resistência à mudança; baixa capacitação da mão de obra; complexidade de alguns instrumentos de gestão e de processos produtivos da empresa; e necessidade de investimento constante em capacitação e melhorias”. O autor mostra processo que engloba a organização como todo logo e notável que aja muitos gargalos e perdas.

5 METODOLOGIA

Para obtenção dos dados, foi necessária a utilização da pesquisa de natureza qualitativa que se baseia em buscar informação com uso de indicadores pois o intuito é investigar para entender o processo de certificação como diferencial no ramo de transporte marítimo em uma empresa de navegação. Utilizou-se o Estudo de Caso em uma empresa Transportadora como um instrumento pedagógico que apresenta um problema mal estruturado.

A Coleta de dados se deu por meio de conhecimento acumulado e sistematizado. E por pesquisa bibliográfica, pois se apresenta como estudo, desenvolvido com base em materiais arquivados da empresa publicados em livros, revistas, jornais para este estudo. Quanto aos meios fez-se a escolha pela pesquisa bibliográfica, pois se apresenta como estudo sistematizado,

desenvolvido com base em materiais publicados em livros, revistas, jornais, rede eletrônica, isto é, material acessível ao público em geral (VERGARA, 2004).

A amostragem deu-se com levantamento obtido dos últimos três anos de não conformidades menores na ISO 9001 com foco maior nos requisitos do cliente, processo os últimos dois anos da 14001 com Foco maior no atendimento a requisitos legais e concomitantemente gestão e destinação de resíduos utilizou-se um questionário com quatro participantes da auditoria com pergunta que identificaram o gargalo do processo.

Questionário 01: Análise de não Conformidades ISO 9001 e 14001 nos anos 2017, 2018, 2019

Funcionário:	Matricula:
01. Se pudesse estabelecer um grau de dificuldade da implementação das ISOS 9001 e 14001 na empresa? Qual seria a nota atribuída, sendo 1 muito difícil e 5 muito fácil.	
02. Em relação aos requisitos das ISOS durante a certificação requisitos básicos, considerando método abaixo, quais dos itens geram mais não conformidade? a) Treinamento b) Falta documento c) Falta nos requisitos d) Falha nos processos	
03. Na sua avaliação estes requisitos podem ser responsáveis pela perda da convalidação do certificado?	
04. Houve problema relacionado ao não cumprimento dos requisitos da norma? () Sim () Não	
05. Quais destes problemas a empresa teve? a) Não houve a implantação b) Perderam a certificação c) Não convalidaram o certificado d) Não houve recursos necessários (financeiro/pessoal)	

Fonte: Elaborada pelo autor, 2019.

6 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Segundo os critérios e levantamento de dados obtidos partir de um contato direto com a organização analisando os processos vivenciado na empresa de transporte. Levando em consideração a importância da certificação que sempre prevaleceu a frente do mercado nas licitações ganhando espaço usando a certificação como seu diferencial ,mais sofreu impacto nos processo vivenciado com as não conformidades geradas durante o processo, ressalta-se que mesmo já sendo certificada desde o ano 2008 nos últimos três anos obteve-se muitas falhas mesmo que haja muita dedicação nos meses que antecedem a certificação, são inúmeras não conformidades encontradas, que comprometem convalidação do certificado , isso de maneira

geral na Qualidade e Meio Ambiente . Na 14001 confirmou-se a suspensão do certificado por conta das não conformidades sofridas geradas por uma não conformidade maior.

A apresentamos o resultado da pesquisa que foi alcançada por coleta dedados, por analise das falhas durante o processo de auditoria de anos anteriores, que a empresa participou, para convalidar os certificados já existentes identificando as não conformidades, que atrapalharam o processo de certificação, as tabelas mostram um percentual de não conformidades encontradas que neste caso gerou até a suspensão da certificação da ISO14001. Não conformidade está relacionada a processos que geraram resultado insatisfatório, ou seja, produtos não conformes, que não atendem determinado requisito como, por exemplo, no caso de normas como a ISO 9000:2008, ISO 14001, ISO/IEC 17025 entre outras.

Tabela 1: Analise de não Conformidades ISO 9001 nos anos 2017,2018 e 2019

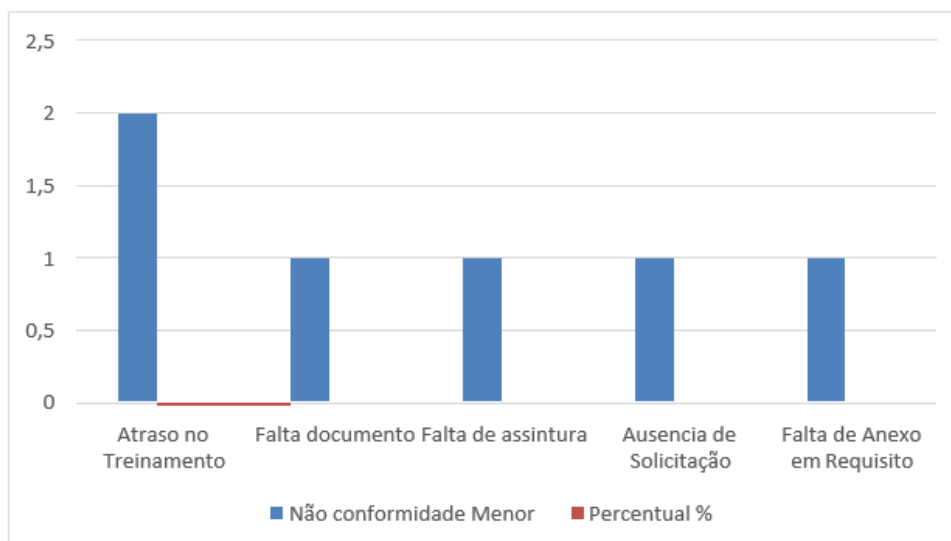
Item	Não conformidade Menor	Percentual %
Atraso no Treinamento	2	2%
Falta documento	1	1%
Falta de assinatura	1	1%
Ausencia de Solicitação	1	1%
Falta de Anexo em Requisito	1	1%

Fonte: Elaborada pelo autor 2019

A tabela 1 descreve os resultados obtidos de não conformidades na ISO 9001 mais precisamente de forma detalhada os itens que de forma geral foram as principais causas, de problemas nas auditorias, como visto acima não há complexidade nos mesmos mais são de forma continua erros consideráveis.

No treinamento o relato de atrasos justificado pelo ramo da empresa está foco maior já que nos últimos três anos sempre esteve em evidencia assim como a falta de documentos pertinente solicitados pelo auditor, e as assinaturas principalmente dos gestores que por sua vez possuem dificuldade com muitos atribuição, em participar das auditorias externas, já as solicitações e pequeno o índice, mais relevante pois nas compras houve solicitações retroativas ,que não são bem vista já que neste caso as etapas são modificadas perdendo o alinhamento correto do sistema , os requisitos sem anexo ficou um pouco contraditório já que foi causado por falta de organização logo por não se trata de erros continua foi dado a empresa não conformidade menor ,para que esta resolvesse os erros encontrados e como a norma estabelece a melhoria continua.

Gráfico 01: ISO 9001 o percentual das não conformidade menor 2017, 2018, 2019



Fonte: Elaborado pelo autor, 2019.

O gráfico 1 mostra mais especificamente os itens da ISO 9001 e suas evidencias de modo que chegue ao mais real possível do ocorrido, neste caso o requisito com índice que sobressair que é o a atraso no treinamento a pesa de compor as não conformidade menores não é relevante para que a empresa perca o certificado, mais deve ser trabalhado para que desta forma não venha ser visto de forma continua.

Tabela 2: Analise de não Conformidades ISO14001 nos anos 2018 e 2019

Item	Não conformidade Menor	Percentual %
Falta de certificados	03	3%
Falta documento	01	1%
Falta de assinatura	02	2%
Falta de registro	02	2%
Falta de Anexo em Requisito	02	2%

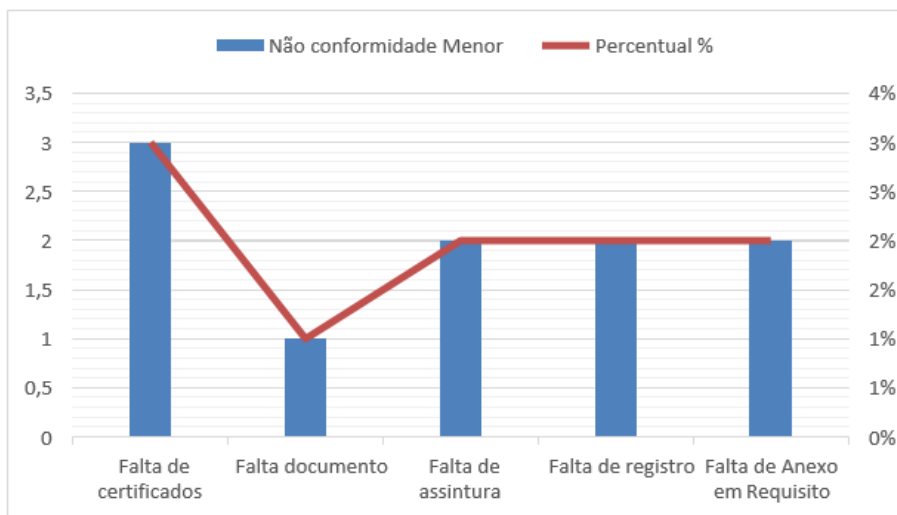
Fonte: Elaborada pelo autor, 2019.

Para a tabela 02 os dados encontrados como falta de certificados, e documentos, assinaturas registros e anexos infelizmente os itens que discordam dos requisitos que a norma estabelece causaram a não conformidade maior, que foi a causa da suspensão do certificado pois a norma estabelece principalmente que devem costa todos os anexos como forma de assegura que o que e solicitado está sendo cumprido e fazer funcionar o objetivo da certificação que e um melhor funcionamento organizacional.

È possível verificar o Gráfico 02, logo abaixo, que os requisitos que falharam na 14001 e assim não pode dá continuidade na validação do certificado, ocorrido por falta comprimento de item de análise da norma. Logo todos os processos descritos devem ter maior relevância para toda empresa a final a melhoria envolve toda a cúpula e os item que a parecem no gráfico são

exigência da norma e não pode dá prosseguimento com estes gargalos encontrado. A pesa dos percentuais encontrados não serem de alto nível numérico e bastante 1 para que a perda seja existente os anexos, certificados são a evidencia do que a norma realmente a àquele item foi executado, caso o contrário torna-se sem efeito qualquer convalidação, a final como o a vaiar o que não foi encontrado.

Gráfico 02: Variação das não conformidade ISO 14001 no período de 2018 e 2019



Fonte: Elaborada pelo autor, 2019

Por sua vez, Mason (1987) define "Qualidade não é somente o que nós fazemos mais que pode ser visto e aplicado por todos dentro da organização". Dentro deste contexto é importante expor que os requisitos analisados na organização tiveram não conformidades, gerando empasse diante do processo a pesa de ser um quadro de não conformidade menor no caso qualidade só foi necessário um processo de melhoria. Por outro lado, na 14001 por conter uma não conformidade maior foi predefinido que a empresa deveria usa uma ação corretiva para uma possível liberação do certificado.

Os itens analisados na ISO 9001 e 14001 foi visto que está ligado a parte interessada da organização (stakeholders) na maioria dos processos vinculados a ausência de assinatura e proveniente dos gestores outras vinculadas a logística pois com a constante viagem dos funcionários ocorre os atrasos nos treinamentos.

Assim Considerou-se a hipótese positiva pois observou-se a as não conformidades são oriundas dos processos mal estruturado decorrente do pouco tempo para fazer os processos, no analise foi possível verificar a falta de treinamentos dos colaboradores e de grande relevância pois a maioria dos participantes não possuem expertise, agravando assim as falhas, principalmente porque não há uma fiscalização nos setores para que haja eficiência na

documentação já que em todos os anos verificou-se que várias não conformidades foram falhas de assinaturas ou falta de documentos , causando na certificação de Meio Ambiente a suspensão de certificado.

Leoni (2014) RNC é uma importante ferramenta para o sistema de gestão da qualidade de forma que utiliza um documento com formatação padrão para todas as NC, possibilitando uma padronização no registro, maior rastreabilidade dos documentos, pois possui: número, tipo (real ou potencial), setor de origem, nome do responsável, data de emissão, data de correção, data da análise, data da ação e data da verificação. Permite o acompanhamento do relatório desde a sua emissão, possibilita consulta da situação da NC, acompanhamento e controle das ações corretivas ou preventivas e verificação da eficácia.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo iniciou-se na busca de respostas em relação a certificação e seu processo de implementação ao mercado. Partindo desse princípio, uma empresa torna-se bem conceituada pela posição que se encontra perante a sociedade. Os resultados podem ser fator contributivos para despertar cada vez mais nos empresários o interesse, além de divulgar a norma ISO como elemento de influência na melhoria evolução empresarial foram identificados dados consistente na empresa certificada que mostrou a relevância de todo o sistema para que haja uma relação custo-benefício satisfatória e ajude durante a certificação evitando as possíveis não conformidades, especificamente a empresa certificada e suas dificuldades ora sofridas. A empresa , oriunda dos requisitos da certificações das normas da Gestão da Qualidade e Meio Ambiente , valendo-se do pré-requisito para que outras organizações obtenham um melhor posicionamento estratégico.

E importante entender o que a norma exige, e trabalhar riscos envolvidos de forma continua , e ainda destacar que estudos desenvolvidos em torno do presente tema despertar cada vez mais na direção das empresas no ramo de navegação interesse pela integração de sistemas de gestão em busca de melhor qualidade, e preservação do meio ambiente.

Por fim, verificou-se que mesmo a empresa obtendo esse diferencial que e importante perante o mercado os dados obtidos mostram a persistente causa de não conformidades causando a suspensão da ISO14001 e uma visão não tanto satisfatório com a ISO 9001 tudo decorrente da ausência de uma melhor postura diante dos processos, logo entende-se que trabalhando os processos evitaria tais transtorno na organização já que a certificação e usada

como diferencial para conseguir mais receita para empresa nas licitações. Contudo as causas de não conformidades podem enfraquecer cada vez mais o processo de auditoria e o sistema de gestão, pois não se pode esquecer que os passos desenvolvidos pelas certificações tanto de gestão da qualidade quanto de meio ambiente são para a eficiência e eficácia das organizações.

Diante de tudo é importante que a empresa busque criar ações que possam sonar o problema encontrado, de maneira eficaz pois dá suspensão para perda são poucos passos e a ISO14001 já está vivenciando essa situação a 9001 não está 100% se nada for feito logo poderá regredi também. No entanto, com atual cenário da empresa é imprescindível que aja uma resposta a ocorrência para fins não obter perda de maior relevância para empresa como todo, a final a certificação não é usada como demencial mais trabalha a organização de forma continuam gerando qualidade e segurança em seu escopo.

Um dos passos a ser trabalhado são requisitos que não tem alcançado o objetivo que a norma exigir, levando em consideração os detalhes pois criar meios para que todos os colaboradores façam treinamento dentro do prazo de preferência usando a metodologia do PDCA que abrangido o sistema nas auditorias internas para trabalhar as ações preventivas e corretivas a final a empresa é conhecedora das falhas existente, o intuito é agora trabalhar os meios para que nas próximas convalidação de certificados não apresente tais questões.

REFERÊNCIAS

ABBOUR, C. J. C.; SANTOS, F. C. A. Relationships between human resource dimensions and environmental management in companies: proposal of a model. **Jornal of Cleaner Production**, v. 16, n. 1, p. 51-58, 2008. Disponível em: <[http:// dx.doi.org/10.1016/j.jclepro.2006.07.025](http://dx.doi.org/10.1016/j.jclepro.2006.07.025)>. Acesso em: 15 jun. 2019.

AFONSO, Roberto Alexandre E. **O direcionamento dos recursos públicos para as atividades fins do Estado**. Brasil. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. IV Prêmio da STN de Monografias. Brasília: ESAF, 2000.

BATTIKHA, M. G. Quality management practice in highway construction. **International Journal of Quality & Reliability Management**, v. 20, n. 5, p. 532-550, 2003. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1108/02656710310476516>. Acesso em: 15 jun. 2019.

BARBOSA PASTI PRISCILA ferramentas da qualidade no gerenciamento de processos 2011. **Acadêmica do curso de Pós-graduação em Engenharia Urbana da Universidade Estadual de Maringá** – UEM, Maringá – Paraná. Bolsista do CNPq. prisbarbosa@yahoo.com.br. Acesso em: 15 jun. 2019.

BEARD, C.Environmental training: emerging products. **Industrial and Commercial Training**, v. 28, n. 5, p. 18- 23, 1996. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1108/00197859610122072>. Acesso em: 15 jun. 2019.

BRÍO, J.A.; JUNQUERA, B.; ORDIZ, M. **Human resources in advanced environmental approaches** - a case analysis. *International Journal of Production Research*, v. 46, n. 21, p. 6029-6053, 2008. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1080/00207540701352094>. Acesso em: 15 jun. 2019.

Campos, V. F. (1994). T.Q.C. **Controle da Qualidade Total (no estilo japonês)**. 5. ed., . Rio de Janeiro: Bloch Editores S.A.

CAMPOS, Vicenti Falconi. **TQC: Controle da Qualidade Total**. 2. ed. São Paulo: Editora UFMG, 1995. CORRÊA, A.; BARBOSA, D.; PAIXÃO, J.N.V.; BRAZ, M.R.S.

CARPINETTI, Luiz Cesar Ribeiro **Gestão da qualidade ISO 9001:2015: requisitos e integração com a ISO 14001:2015.** / Mateus Cecílio Gerolamo. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

CORRÊA, A.; BARBOSA, D.; PAIXÃO, J.N.V.; BRAZ, M.R.S. **Geração de Conhecimento a partir do uso do ciclo de PDCA**. Disponível em: www.abepro.org.br/biblioteca/enegep2004_enegep9061621.pdf. Acesso em: 15 jun. 2019.

CORREIA, L. C. C.; MELO, M. A. N.; MEDEIROS, D. D. Modelo de diagnóstico e implementação de um sistema de gestão da qualidade: estudo de um caso. **Produção**, v. 16, n. 1, p. 111-125, 2006. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1590/S0103-65132006000100010>. Acesso em: 15 jun. 2019.

DAILY, B. F.; BISHOP, J.; STEINER R. The Mediating Role of EMS Teamwork as it pertains to HR Factors and Perceived Environmental Performance. **Journal of Applied Business Research**, v. 23, n. 1, p. 95-109, 2007.

DOUGLAS, A.; COLEMAN, S.; ODDY, R. The case for ISO 9000. *The TQM Magazine*. v. 15, n. 5, p. 316-324, 2003. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1108/09544780310487712>.

FRANCESCHINI, F.; GALLETO, M.; CECCONI, P. A worldwide analysis of ISO 9000 standard diffusion, considerations and future development. *Benchmarking: A International Journal*, v. 13, n. 4, p. 523-541, 2006. Acesso em: 18 Jun. 2019.

GODOY, Maria Helena Pádua Coelho de. **Brainstorming: como atingir meta**. Belo Horizonte: FCO, 1997.

ISHIKAWA, K. **Controle de qualidade total: à maneira japonês**. Rio de Janeiro: Campus, 1993. Acesso em: 20 maio. 2019.

HADEN, S. S. P.; OYLER, J. D.; HUMPHREYS, J. H. **Historical, practical, and theoretical perspectives on green management: An exploratory analysis**. *Management Decision*, v. 47, n. 7, p. 1041-55, 2009. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1108/00251740910978287>. Acesso em: 15 jun. 2019.

PECULIARIDADES DA LOGÍSTICA NATURA EM MANAUS

Tamires da Silva Vilagelim¹²

Américo Matsuo Minori¹³

RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo compreender a logística da Natura, identificar as peculiaridades da logística da Natura na cidade de Manaus e destacar como o processo logístico age como diferencial competitivo no mercado. Este artigo baseia-se no levantamento bibliográfico, que foi feito a partir de análise de fontes secundárias: revista, artigos e sites, que abordam, de diferentes maneiras o tema escolhido para estudo. Natura é reconhecida mundialmente por sua atuação no mercado de produtos de tratamento para o rosto, corpo, sabonetes, barba, desodorantes, óleos corporais, maquiagem, perfumaria, cabelos, proteção solar, e infantil. Esta empresa brasileira está no mercado há 50 anos, assim, grande parte do seu sucesso e expansão fundou-se do gerenciamento logístico aplicado por esta conceituada empresa. O uso da tecnologia de informação é um dos diferenciais competitivos para a Natura. Pois o uso da tecnologia de informação, em especial da Internet, como meio de relacionamento com as consultoras define-se como um diferencial da companhia. Ocorre que a logística da Natura é ainda demorada no que diz respeito ao produto acabado chegar a cidade de Manaus, visto que a única rodovia que faz interligação com Manaus é a BR 319, que não é trafegável de maneira efetiva pois não é pavimentada. E devido ao material da Natura ser de grande fragilidade, evita-se seu trajeto rodoviário completo de São Paulo até Manaus.

PALAVRAS-CHAVE: Diferencial competitivo. Logística. Natura.

1 INTRODUÇÃO

As relações de compra e consumo estão em constantes transformações onde, cada dia mais, os consumidores estão exigindo das empresas que o processo de entrega do produto seja mais célere, e isso envolve uma cadeia logística bem planejada e executada, para que seja possível atender a satisfação do cliente final (BULLER, 2012).

As transformações de um mercado mais exigente não se aplicam somente ao menor preço, mas também a agilidade, atendimento e qualidade dos produtos. Essas mudanças são um reflexo da busca dos consumidores por atendimentos eficazes e eficientes. E, para atender estas novas concepções de consumo, as empresas estão se ajustando, reduzindo custos, investindo em tecnologia e tornando os processos mais rápidos e integrados, a fim de tornar mais eficiente o atendimento do consumidor (OLIVEIRA, 2013).

¹² Graduando do Curso de Administração da Faculdade Boas Novas

¹³ Mestre em Engenharia de Produção. Professor dos Cursos de Graduação da Faculdade Boas Novas.

Como um modelo de logística integrada, destaca-se a empresa Natura, fundada em 1969, com um portfólio inovador no mercado de cosméticos e produtos de higiene e beleza. Líder no setor de vendas diretas no Brasil, é hoje, a maior multinacional brasileira e possui operações na Argentina, Bolívia, Chile, México, Peru, Colômbia e França (NATURA, 2018). E com seus 50 anos no mercado, detém de uma cadeia logística de alto nível (NATURA, 2018).

A estrutura da companhia é composta por fábricas em Cajamar (SP) e Benevides (PA), oito centros de distribuição no Brasil, um HUB em Itupeva, além de centros de Pesquisa e Tecnologia em São Paulo (SP), Manaus (AM) e Nova York (EUA). Detém 65% da fabricante australiana de cosméticos Aesop, com lojas em países da Oceania, Ásia, Europa e América do Norte (NATURA, 2019).

Todavia, para que a logística integrada trabalhe de maneira precisa e atenda um mercado consumidor exigente, sem perder a qualidade, é preciso administrar uma logística responsável com planejamento, implementação e controle de todas as etapas, tornando mais simples e ágil a operação (REVISTA FATEC, 2018). Neste contexto, verifica-se a importância da integração da logística, desde o recebimento da matéria prima até a entrega do produto final ao consumidor.

O presente trabalho tem como objetivo compreender a logística da Natura, identificar as peculiaridades da logística da Natura na cidade de Manaus, e por fim, destacar como o processo logístico age como diferencial competitivo no mercado.

2 NATURA

A empresa foi criada em 1969, quando Antônio Luiz da Cunha Seabra, abriu uma loja e um laboratório em São Paulo. No ano de 1974 foi feita a escolha pelo modelo de vendas diretas. Em 1989, as quatro empresas que compunham o sistema Natura, originárias de parcerias com outros empreendedores, foram incorporadas à Natura Cosméticos. Em 1983, a Natura tornou-se uma das primeiras fábricas de bens de consumo contínuo a comercializar produtos com recargas ou refil. No período de 1990 a 1992 a empresa ganhou competitividade para enfrentar o mercado global com a integração de veteranos de multinacionais na diretoria (NATURA 2018).

Natura é reconhecida mundialmente por sua atuação no mercado de produtos de tratamento para o rosto, corpo, sabonetes, barba, desodorantes, óleos corporais, maquiagem, perfumaria, cabelos, proteção solar, e infantil. Esta empresa brasileira está no mercado há 50 anos (NATURA, 2018).

A Natura é a maior companhia de cosméticos brasileira. A empresa desenvolve, fabrica, distribui e comercializa cosméticos, fragrâncias e produtos de higiene pessoal, possuindo uma marca que está entre as mais reconhecidas no mercado de cosméticos no país (OLIVEIRA, 2014).

A companhia é composta de uma estrutura com grandes fábricas em Cajamar (SP) e Benevides (PA), oito centros de distribuição no Brasil, um HUB em Itupeva, além de centros de Pesquisa e Tecnologia em São Paulo (SP), Manaus (AM) e Nova York (EUA). Detém 65% da fabricante australiana de cosméticos Aesop, com lojas em países da Oceania, Ásia, Europa e América do Norte. Produtos da marca Natura podem ser adquiridos pela Revista Natura ou pela Rede Natura em qualquer lugar (INVESTE, 2015). A missão da Natura é criar e comercializar produtos e serviços que promovam o bem estar/estar bem. Uma característica das revendedoras, também conhecidas como Consultoras Natura, é o fato de serem em sua grande maioria mulheres (NATURA, 2018).

3 A LOGISTICA DA NATURA

Com um histórico de mudança de estratégias, e como sendo hoje modelo de empresa brasileira que utiliza ferramentas no padrão de venda direta, a Natura, destaca-se pela logística aplicada 100% automatizado e a notória forma de atender os mais distintos lugares do Brasil e da América Latina (REVISTA LOGÍSTICA, 2019). Para isso, é necessário que haja gerenciamento e integração das áreas da empresa, conectados ao domínio da tecnologia de ponta e ao uso de ferramentas gerenciais para auxílio na tomada de decisão que buscam a redução de custos e melhoramento do nível de serviço (REVISTA LOGÍSTICA, 2019).

Neste segmento, a logística, cuja missão é disponibilizar os produtos e serviços certos, nos lugares e tempos corretos, recebe devida atenção, já que seus custos são bastante representativos, podendo chegar a 30% da receita bruta de uma empresa (BALLOU, 2010). O uso da tecnologia de informação é um dos diferenciais competitivos para a Natura. Pois o uso da tecnologia de informação, em especial da Internet, como meio de relacionamento com as consultoras define-se como um diferencial da companhia (OLIVEIRA, 2014).

Com a aplicação da tecnologia de ponta o estoque de matéria-prima está centralizado no armazém vertical, controlado por um sistema automatizado inteligente, que permite o

controle e a movimentação. Esse sistema possibilita que a matéria-prima chegue à fábrica em aproximadamente seis minutos após a solicitação (OLIVEIRA, 2014).

4 A LOGÍSTICA DE DISTRIBUIÇÃO DA NATURA EM MANAUS E SUAS PECULIARIDADES

A logística de distribuição, responsável pelo processo de transferência do produto da empresa para o cliente, é uma das etapas mais onerosas de todo processo logístico, podendo representar cerca de dois terços do custo logístico total (BALLOU, 2011).

Para Ballou (2010), as diversas estratégias de transportes, estoque e localização, atividades da logística consideradas primárias pelo autor, devem ser estabelecidas desejando-se atingir um nível de serviço desejado ao cliente, além de maximizar a produtividade. Nessa perspectiva, Ballou (2010), afirma que além da necessidade de tornar o processo mais eficiente, a logística também é a responsável por estudar maneiras de tornar as atividades mais rentáveis, podendo ser através de uma melhoria no nível de serviço, que passa a ser considerada uma vantagem competitiva, e/ou uma diminuição do custo.

Neste sentido a Natura utiliza do comitê PPA (Plataforma Parceiros pela Amazônia) em Manaus e Belém, no qual o objetivo é promover o desenvolvimento de negócios de impacto socioambiental para criar uma economia baseada na conservação, restauração e uso sustentável da floresta amazônica (NATURA, 2018). Em conjunto com o Centro de Empreendedorismo na Amazônia, lançou-se a segunda capacitação e rodada de negócios do Programa Amazônia Up. O foco é acelerar ideias, protótipos e/ou negócios na área rural voltados à floresta e biodiversidade (NATURA, 2018).

Diante do mundo globalizado a Natura se encontra no topo, pois sua logística de entrega e distribuição é eficiente dentro do quadro de competitividade do mercado de cosméticos e perfumarias. Haja vista é valorativa e cultural com foco no cliente final e na sustentabilidade por meio da sua cadeia de abastecimento. A Natura trabalha com a implantação do cinturão logístico de São Paulo, assim, reduz os custos com logística e agiliza o sistema de entregas. O projeto trabalha da seguinte forma, uma carreta automatizada é carregada em Cajamar com produtos acabados, é descarregada no hub em Itupeva, montada novamente com produtos solicitados pelo centro de distribuição de São Paulo e descarregada na capital paulista sem nenhum contato humano (BLUEPRINTT, 2019).

Toda a carga é montada fora do caminhão e depois, por meio de um sistema de esteiras motorizadas e elevadores, transporta-se tudo para o interior da carreta. Esse processo de retirada ou abastecimento de produtos da carreta leva cinco minutos (BLUEPRINTT, 2019).

Trazendo a logística da Natura para a região de Manaus, ela se apresenta mais complexa do que em outras regiões de atendimento da Natura, em razão de outros fatores peculiares, tais como:

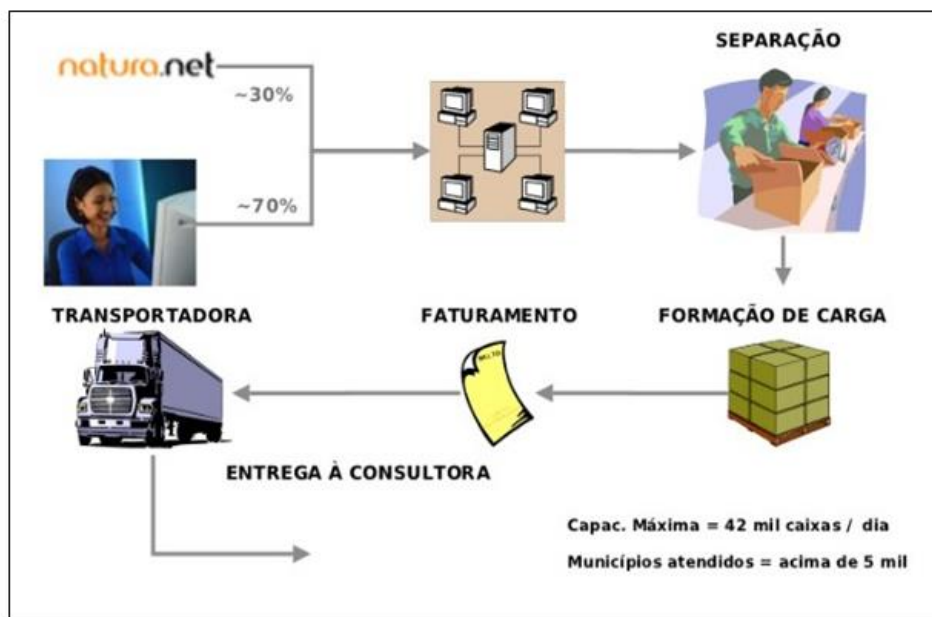
- a) Os meios de transportes para as cargas da Natura em Manaus são: aéreo, Rodofluvial (Via São Paulo a Belém-PA/ Porto Velho-RO - via rodoviário, e de Belém-PA/ Porto Velho-RO para Manaus-AM por balsa), e via cabotagem (marítimo). Conforme ilustrado na Figura 01, as carretas chegam até Belém/PA, embarcam em balsa para chegar até a cidade de Manaus. Em Manaus, as mesmas seguem para descarga nos Centros de Distribuição da cidade.
- b) As entregas na cidade são feitas por consultoras Natura ou retiradas no centro de distribuição;
- c) Pedidos on-line são entregues via correios (e-commerce), dados os prazos no

Ocorre que a logística da Natura é ainda demorada no que diz respeito ao produto acabado chegar à cidade de Manaus, visto que a única rodovia que faz interligação com Manaus é a BR 319, que não é trafegável de maneira efetiva, pois não é pavimentada. E devido ao material da Natura ser de grande fragilidade, evita-se seu trajeto rodoviário completo, que seria de São Paulo até Manaus para abastecer o CD Manaus. Portanto é utilizada a balsa que é um meio de transporte fluvial lento, para completar sua trajetória.

5 O PROCESSO DE ENTREGA DAS CONSULTORAS

A partir do momento que o quadro kanban (Administração de estoque que se utiliza de um sistema de cartões para controlar o fluxo de material, proporcionando redução de estoque, otimização do fluxo de produção, redução das perdas e aumento da flexibilidade) mostra o pedido das consultoras, a fábrica inicia a produção, indicando o quê e quanto deve ser produzido. Após a produção, os produtos vão para área de separação dos pedidos por consultoras. Automaticamente, segue para a área de faturamento, onde os pedidos são divididos em lotes e enviados para paletizar, de acordo com o estado e cidade de cada pedido, assim como a saída das carretas para cada destino (LOGÍSTICA 2014). A fim de esclarecer este processo, ver Figura 02:

Figura 02: Ciclo de Atendimento ao Pedido



Fonte: Da Silva, (2012)

De acordo com a Figura 02, a logística macro da natura inicia quando o cliente solicita o produto para a consultora (70%) ou via internet (30%). Logo após o recebimento dos pedidos de compra, o armazém faz a separação do produto (que já está em seu armazém pronto). Em seguida forma-se a carga e emite-se o faturamento e, logo após, segue com as transportadoras, ou para o cliente final, ou para os CD (Centro de Distribuição) da Natura.

As Consultoras Natura, são revendedoras autônomas sem relação empregatícia. O fechamento de ciclo, acontece em duas datas, dia 05 e dia 15 de cada mês, após esse fechamento, as mesmas passam os pedidos para o comercial da Natura em Manaus/AM. Os pedidos dos produtos tem o prazo de pagamento de 21 dias ou de 42 dias em alguns casos. Após a chegada dos produtos no setor comercial em Manaus/AM são entregues no endereço das consultoras pelos entregadores da Natura.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

No trabalho pelo que foi apresentado, conclui-se que a Natura possui um sistema de logística diferenciado para entrega do produto final ao consumidor de Manaus, utilizando vários modais de transportes tanto aéreo, rodoviário e fluvial. Mesmo que a utilização de rodovias não seja o mais economicamente viável para transportar os produtos até Manaus, o meio aéreo e fluvial consegue suprir a demanda de distribuição, visto que em termos fluviais Manaus é bem abastecida e possui capacidade de receber a demanda. Porém o meio rodoviário não é

totalmente excluído sendo utilizado apenas em parte do trajeto, mais especificamente quando o destino final é a capital do Pará, Belém. Mesmo este não tendo a capacidade de realizar a entrega até Manaus, quando e grandes quantidades se torna um meio de transporte economicamente viável.

Percebeu-se que a Natura é uma empresa sempre preocupada em atender o cliente de maneira ágil, fácil e rápido. A forma com que a empresa busca na tecnologia, ferramentas para ajudar o seu processo a ser mais célere, faz com que o cliente e as consultoras Natura estejam sempre com o produto na palma da mão.

REFERÊNCIAS

BALLOU, R.H. **Logística Empresarial: transporte, administração de materiais e distribuição física**. Trad. YOSHIZAKI, H.T.Y. 1. ed. 25. reimpr. São Paulo: Atlas, 2011.

BLUEPRINTT. **As tecnologias da Natura e Electrolux para redução de custos na logística, 2019**. Disponível em: <https://blueprintt.co/blog/reducao-de-custos-na-logistica/>. Acesso em: 10 de out de 2019.

BULLER, Luz Selene. **Logística empresarial**. IESDE Brasil. Curitiba, PR, 2012.

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

INVESTE SÃO PAULO. **Natura inaugura hub logístico com tecnologia inédita no Continente**. Portal InvesteSão Paulo, 2015. Disponível em: <https://www.investe.sp.gov.br/noticia/natura-inaugura-hub-logistico-com-tecnologia-inedita-no-continente/>. Acesso em: 01 de out de 2019.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia do trabalho científico: procedimentos básicos, pesquisa bibliográfica, projeto e relatório, publicações e trabalhos científicos**. 7. ed. São Paulo: Atlas: 2011.

NATURA. **Relatório anual Natura 2018**. Disponível em: <https://js.rede.natura.net/html/home/2019/abril/categoria/relatorio-anual-natura-2018.pdf>. Acesso em: 10 de setembro de 2019.

NATURA. **Relatório anual Natura 2018**. Disponível em: <https://js.rede.natura.net/html/home/2019/abril/categoria/relatorio-anual-natura-2018.pdf>. Acesso em: 10 de setembro de 2019.

OLIVEIRA, Jane Azevedo. **Terceirização da logística: um estudo de caso na indústria de cosméticos**. Universidade Federal De Juiz De Fora. Juiz de Fora, 2014.

OLIVEIRA, Ezequiel Joaquim. **Qualidade de serviço ao cliente do ramo de panificação da indústria e comercio de produtos alimentícios Ltda**. Faculdade Tecsoma. Paracatu, 2013.

REVISTA FATEC. **Revista de Logística da Fatec Carapicuíba. Ano 9, Número 1. Carapicuíba, 2018.** Disponível em: <http://www.fateccarapicuiiba.edu.br/wp-content/uploads/2018/11/RevistaFatecV9N1.pdf>>. Acesso em 10 de setembro de 2019.

REVISTA LOGÍSTICA. **Natura inaugura hub logístico com tecnologia inédita no Continente.** Disponível em: <<https://www.imam.com.br/logistica/noticias/2191-natura-inaugura-hub-logistico-com-tecnologia-inedita-no-continente>>. Acesso em: 29 de set de 2019.

ROVER, Ardinete. **Metodologia científica: educação a distância.** UNOESC. Joaçaba, 2006.

IMPORTÂNCIA DO PLANO DE CARREIRA PROFISSIONAL: UM ESTUDO COM ACADEMICOS DO OITAVO PERÍODO DE ADMINISTRAÇÃO DA FACULDADE BOAS NOVAS

Ana Beatriz Picança dos Santos¹⁴

Verônica Oliveira Guimarães¹⁵

Wilker Alves Xavier da Silva¹⁶

RESUMO

Planejamento faz parte da vida de cada indivíduo que se empenha no seu crescimento, ele gera resultados satisfatórios e diminui os riscos ao executá-lo. O mercado de trabalho está cada vez mais competitivo e as pessoas mais exigentes, pois, a carreira tornou-se uma meta e as especializações são constantemente observadas como objetivos para o crescimento profissional. A escolha da carreira influencia diretamente o indivíduo em seu ambiente de trabalho, no relacionamento com as pessoas e principalmente nas suas expectativas com as atividades que irá realizar dentro de uma organização, logo, o plano de carreira é considerado de extrema importância para o desenvolvimento profissional. Existem vários tipos que podem ser adotados para seguir, porém, é necessário conhecer a empresa que está inserido para fazer a escolha que mais se encaixa. O plano de carreira direciona os caminhos que cada funcionário vai tomar para alcançar o futuro que almeja, também é essencial para manter os níveis de engajamento e satisfação altos dentro da organização. Além de permanecer com profissionais mais preparados, a empresa também tem a sua produtividade mais elevada, diminui o *turnover*, cresce a sua imagem e ganha vantagem competitiva no mercado que se aprimora todos os dias com as novas tecnologias que surgem.

PALAVRAS-CHAVE: Carreira, Desenvolvimento, Trabalho, Expectativa, Engajamento

1 INTRODUÇÃO

O plano de carreira trata-se de uma ferramenta para o indivíduo que almeja crescer e alcançar as suas metas profissionais. Esse método funciona como um incentivo para as pessoas, por meio dele é possível obter maiores conhecimentos sobre a área que se deseja atuar, o mercado e os avanços tecnológicos. Atualmente, o mundo tem exigido talentos mais completos e, dessa forma, os indivíduos buscam se aprimorar para atingir os seus objetivos e conseguir realizar o seu plano de carreira.

Diante da globalização, as empresas também precisam focar no mercado e em como ele pode afetar os fatores internos. O departamento de recursos humanos, presente em todas as

¹⁴ Graduanda do Curso de Administração da Faculdade Boas Novas.

¹⁵ Graduanda do Curso de Administração da Faculdade Boas Novas.

¹⁶ Graduando do Curso de Administração da Faculdade Boas Novas.

empresas, tornou-se ao longo dos anos de extrema importância, muitas organizações estão com seus objetivos focados em desenvolver seus colaboradores, pois, por meio deles é possível conquistar diferenciais que se destacam frente ao mercado. Logo, alcançar o cargo desejado tornou-se uma meta para o indivíduo, principalmente quando a empresa tem um planejamento bem estruturado, limpo, quando demonstra que investe nas pessoas que fazem parte do seu ambiente e tem um propósito com elas.

O presente artigo tem por finalidade explicar sobre a importância do planejamento de carreira profissional, tendo como objetivo quantificar o perfil das pessoas que tem planejamento de carreira, verificar o grau de satisfação dessas pessoas e analisar o valor da busca pelo desenvolvimento profissional. O artigo descreve os principais processos do plano de carreira e as suas características, esclarece também como essa ferramenta desperta o interesse dos funcionários e os fazem cobiçar o crescimento profissional. A pesquisa que gera este artigo será realizado com os alunos do oitavo período do Curso de Administração da Faculdade Boas Novas – cidade de Manaus – capital do estado do Amazonas por meio de um estudo de caso e com base em conhecimentos teóricos através de pesquisas bibliográficas acerca do tema, tendo como referência autores como Frederick Taylor, Dutra, Paulo Moreira, entre outros.

2 HISTÓRIA

Quando surgiram os três principais modelos de organização industrial, percebia-se que as pessoas precisavam de mais assistência. As transformações no mundo do trabalho, modificaram significativamente a sociedade com o surgimento de novos serviços, produtos e o avanço tecnológico. Em consequência disso, nota-se a evolução em diversos aspectos no trabalho que despertou variadas necessidades na população.

Realizando um estudo de como surgiu o plano de carreira, percebe-se que essa ferramenta tornou-se uma necessidade das pessoas desde o taylorismo.

O taylorismo por sua vez, foi a denominação atribuída ao modelo de organização da produção idealizado pelo engenheiro Frederick W. Taylor que, em 1911, publicou o livro *Os princípios da administração científica*, no qual preconizava a implantação de um sistema de organização científica do trabalho. Taylor defendia que, para que fosse aumentada a produtividade das empresas, estas deveriam controlar os tempos e os movimentos dos trabalhadores e fracionar as etapas do processo produtivo, de forma que o operário desenvolvesse tarefas ultra especializadas e repetitivas. (MOREIRA, SENE, 2012, p. 67).

Esse modelo de organização industrial, ressaltava a produtividade mediante a divisão máxima do trabalho. As tarefas eram realizadas individualmente com o mínimo de movimento possível, cronometrado, visando a execução das atividades essenciais e tendo como principal objetivo a fabricação com o menor custo. Entretanto, os funcionários tinham grande insatisfação, além da remuneração ser estabelecida de acordo com a produtividade, as ocupações que possuíam eram supérfluas.

Não havia incentivo para melhorar o desempenho do trabalhador; Muitos trabalhadores não cumpriam as suas responsabilidades; não havia integração entre os departamentos da empresa; as decisões se baseavam em intuições e palpites; Os trabalhadores eram colocados em tarefas para as quais não tinham aptidão (COSTA, 2009, p. 1).

Em virtude dos pontos mencionados, entende-se que a necessidade de uma carreira em todo o caso esteve presente na sociedade. Em consequência disso, as pessoas planejam o seu futuro no mercado de trabalho atual, o qual oferece oportunidades mais relevantes, conforme os objetivos individuais e profissionais. Portanto, atualmente a população busca se especializar para atender sua necessidade de conhecimento e desenvolvimento no mercado de trabalho.

3 CARREIRA

Carreira é a trajetória que uma pessoa irá percorrer durante sua vida profissional. A escolha da carreira influencia diretamente o indivíduo no seu ambiente de trabalho, no relacionamento com as pessoas e principalmente as expectativas de crescimento. A princípio carreira era considerada uma posse, depois começou a exercer um papel social no cenário de trabalho. Atualmente, a expressão é utilizada para evidenciar uma relação dinâmica, que representa os interesses do indivíduo com a organização em que está inserido (GUERRA, 2007).

As definições de carreira têm se transformado continuamente, segundo um dos principais autores da área Dutra, conceitua carreira como sendo:

As sequências de posições ocupadas e de trabalhos realizados durante a vida de uma pessoa. A carreira envolve uma série de estágios e a ocorrência de transições que refletem necessidades, motivos e aspirações individuais e expectativas e imposições da organização e da sociedade (DUTRA, 2010, p. 87).

Segundo Magalhães & Bendassolli:

A definição mais recente e integrativa de carreira – coerente com as transformações nas quais as relações de trabalho estiveram inseridas – envolve expectativas, comportamentos, cognições e sentimentos dos indivíduos, os quais participam de um processo que abarca o autodesenvolvimento orientado por propósitos de vida e de trabalho. Dessa forma, a carreira pode ser definida como um construto multidimensional influenciado por fatores diversos (social, econômico, psicológico) e pelas circunstâncias vivenciadas ao longo da vida. (MAGALHÃES, 2013, p. 56).

Segundo Costa (2014), depois de assimilar sobre a carreira, é importante ressaltar os resultados que ela traz, como vida financeira estável, promoções, metas realizadas, adaptação e atuação em trabalhos de maior complexidade, identidade com o trabalho ou empregabilidade, realização pessoal, orgulho e reconhecimento de outras pessoas.

4 PLANO E CARREIRA

Plano de carreira é um programa que tem como objetivo estipular o caminho do funcionário dentro de uma organização, onde determina quais as competências necessárias para cada posição hierárquica e também quais serão as expectativas da organização em relação àquela posição. É um tema bem extenso, composto por várias definições, características complementares de diversos autores. Muitas organizações ofereciam um plano de carreira estruturado aos seus funcionários como uma espécie de benefício para seu crescimento profissional.

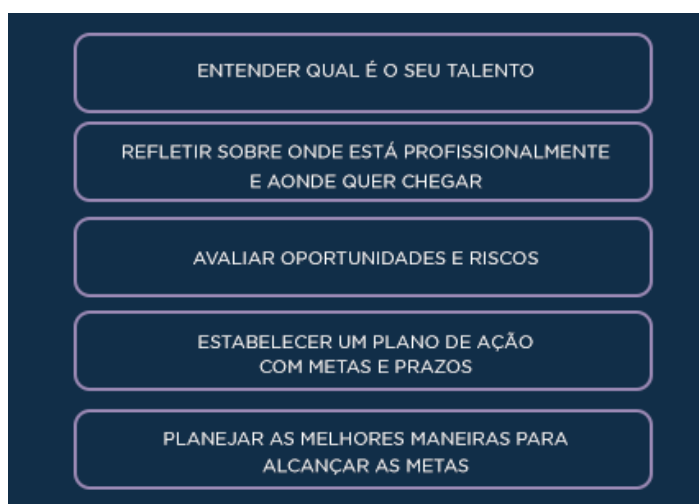
De acordo com Pontes (2011), “Plano de Carreira é o instrumento que define as trajetórias de oportunidades de crescimento na empresa”, desse modo, a empresa determina e demonstra o caminho que o colaborador pode percorrer, assim fazendo com que o funcionário consiga elaborar sua carreira de acordo com o seu perfil profissional e metas estabelecidas para o futuro. Isso se refere ao percurso que o indivíduo deve cumprir para atingir uma meta que tenha estabelecido para si próprio. Persona (2005), diz que o plano de cargos e salários determinado pela organização tem o objetivo de ordenar o plano de carreira individual com o plano de desenvolvimento que a organização estabelece.

Plano de carreira é a explicação formal de um conjunto planejado, estruturado, sustentado e sequencial de estágios que consolidam a realidade evolutiva de cada indivíduo, de forma interativa com as necessidades das empresas e das comunidades onde elas atuam (OLIVEIRA, 2018, p. 4).

Mediante o exposto, considera-se que o plano de carreira deve ser formalizado, pois somente é possível elaborar o que foi determinado e examinado, cumprindo estágios que estejam de acordo com o perfil de cada funcionário. O plano de carreira auxilia o funcionário a se desenvolver e crescer cada vez mais, para isso é necessário que o planejamento seja formulado para reter esses talentos.

Segundo Dutra (1996), muitas pessoas planejam sua vida profissional e suas carreiras conforme os benefícios que irá obter como, remuneração, prestígio e status e não em função de suas prioridades pessoais. E em função disso, o profissional não se torna engajado com os objetivos da empresa, gerando transtorno para si e para a organização que precisa atingir as suas metas, mas para tal, é necessário ter os talentos disponíveis para a execução de seus propósitos.

Figura 1: Passos a serem seguidos na realização de um plano de carreira



Fonte: Folha dirigida (2020).

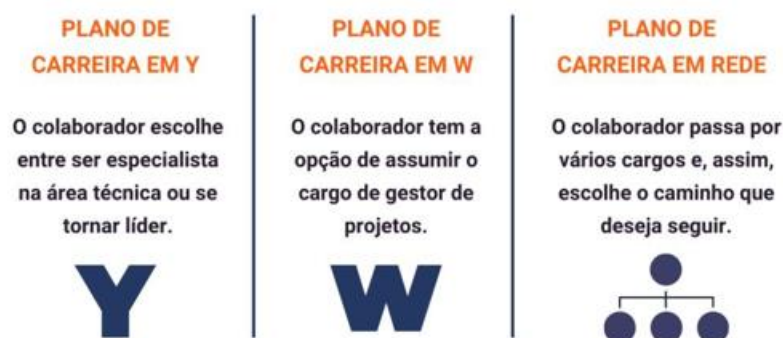
5 TIPOS DE PLANOS DE CARREIRA

Os tipos de plano de carreira utilizados atualmente pelas empresas são; carreira horizontal, carreira em linha, paralela, em rede, em y e em w, cada um tem objetivos diferentes e a organização ou o próprio colaborador, consegue medir qual é o melhor para seguir. Para Martins (2001) é importante o indivíduo se portar de informações sobre si mesmo e sobre o mundo do trabalho, estabelecer metas e implementar uma estratégia para o alcance da mesma, dessa forma, escolher a carreira ideal para si é de fundamental importância para o desenvolvimento profissional.

Para Martins (2001), esses planos de carreira podem ser:

- **Carreira Profissional:** Sendo ligada ao desenvolvimento do indivíduo em determinada atividade. As empresas que não possuem divisões de nível hierárquico utilizam esse tipo de plano de carreira, neste caso há o avanço das tarefas e responsabilidades, apesar disso os benefícios ainda podem acontecer como o aumento do salário e reconhecimento, dependendo do desempenho do colaborador.
- **Carreira em Linha:** mais presente em organizações militares e de serviços públicos, por se tratar de uma estrutura hierárquica bastante rígida, é difícil mudar de cargo e os benefícios são oferecidos de acordo com o tempo de serviço.
- **Carreira Paralela:** Na carreira paralela, as empresas buscam colaboradores que tenham a possibilidade de alcançar cargos de liderança para seguir em um ramo hierárquico diferente. Esse tipo de plano de carreira, geralmente, é oferecido por empresas que adotaram o programa de *trainee*, o qual tem como objetivo o recrutamento, desenvolvimento e retenção do colaborador com capacidade gerencial.
- **Carreira em Y:** Carreira em y fornece dois caminhos para perfis distintos e demandas. Ela surgiu a partir da necessidade de reconhecer os avanços de um profissional que não deseja um cargo de liderança. Os ramos disponibilizados neste tipo de plano de carreira são; gerencial ou especialista, o profissional que escolhe seu caminho é de suma importância para a organização continuar a se destacar no mercado e inovar.

Figura 2: Principais tipos de plano de carreira



Fonte: Tangerino (2005).

- **Carreira em Rede:** O plano de carreira em rede possui uma variedade de cargo. Nele o colaborador tem oportunidade de escolher a função que mais tem habilidade e estima, para tal as metas estipuladas devem ser alcançadas a fim de avançar e mudar de cargo.
- **Carreira em W:** Por outro lado, a carreira em w apresenta uma terceira opção para seguir, a gestão de projeto. Este cargo une os outros ramos da carreira em y, o gerencial e o especialista, isso porque o profissional que escolher a gestão de projeto pode ser um

consultor técnico e auxiliar um projeto, ele soma os seus conhecimentos técnicos com as habilidades de gestão, o plano de carreira em w é ideal para o funcionário que deseja um cargo de liderança mas não deseja abrir mão da sua área especializada e a organização com objetivo de concretizar suas metas e dispor de talentos flexíveis deve investir na carreira em w.

6 A INPORTÂNCIA DO PLANO DE CARREIRA PARA O DESENVOLVIMENTO PROFISSIONAL

O plano de carreira é o caminho para o desenvolvimento profissional de um ser humano, não necessariamente o indivíduo tem que trabalhar em uma organização para ter seu plano de carreira estruturado. Com o mercado em mudanças, o profissional também pode fazer mudanças no seu plano, adequando a carreira a sua vida, experiências, valores e preferências. Não é um processo rápido e fácil, é um processo gradativo, para o qual é necessário ter planejamento, foco, disciplina, paciência, determinação e persistência para superar os obstáculos.

No Brasil, Dutra (2007), afirma que a resistência ao planejamento individual de carreira ainda é muito presente e as pessoas tendem a guiar sua carreira mais pelo que o emprego pode lhe trazer como a remuneração e status, do que por preferências pessoais. O autor mostra que em momentos de crise de emprego, como ocorreu com o surgimento da pandemia da Covid-19, as pessoas ficam menos preocupadas em planejar suas carreiras e acabam por seguir conselhos, métodos e instrumentos para que atinjam os objetivos da organização que estejam inseridos, porém longe de seus próprios objetivos.

Dutra (1996), sugere que as pessoas busquem o aproveitamento da oportunidade que surgir, se influenciada pela realidade do ambiente, a carreira do indivíduo não está em suas mãos, ele não terá autonomia para transformá-la, de acordo com suas preferências e características pessoais. Logo, para um plano de carreira profissional eficiente dentro de uma organização, é necessário identificar o que estimula e satisfaz o colaborador para que seus objetivos e metas estejam alinhados.

Para a empresa implementar o plano de carreira e receber a melhoria contínua dos seus processos organizacionais, deve-se usar as ferramentas certas que preparam os colaboradores com capacidade para responsabilidades e tomadas de decisões. Chiavenato (2000) observa que enquanto os indivíduos buscam suas satisfações pessoais como remuneração adequada, lazer, conforto, oportunidades de carreira e segurança no cargo, por outro lado a organização tem as

suas necessidades de capital, edifícios, equipamentos, potencial humano, lucratividade e oportunidades de mercado. Portanto, a instituição deverá realizar um diagnóstico de suas reais necessidades e as suas políticas a serem adotadas, vale ressaltar a importância de oferecer igualdade de oportunidade, valorizando cada colaborador.

O papel dos recursos humanos tem grande importância para o desenvolvimento profissional e o plano de carreira, ele ajuda a organização a enfatizar os talentos de cada função. Todos devem estar envolvidos com a elaboração do plano de carreira, visto que o mesmo implica em pensar e repensar o passado, presente e o futuro, pois, o plano de carreira tem que ser flexível e estar aberto a mudanças, já que o mundo atual vive em constante avanço e é importante que a busca por competências e treinamentos seja da forma mais eficaz possível garantindo uma evolução continuada.

Logo, a motivação, disciplina, coragem, entusiasmo que o RH ajuda oferecendo aos colaboradores, são extremamente indispensáveis para uma elevação profissional, pois com essas características a direção ao cumprimento de tarefas dentro do prazo estipulado, com qualidade e mais assertividade, é realizada sem prejuízos e riscos pessoais e organizacionais. O desenvolvimento do colaborador nas carreiras segundo Pontes (2002), é o resultado da conjugação dos principais fatores, disposição do profissional para se qualificar e oportunidades que são oferecidas. Assim, o colaborador pode delinear sua carreira com base nas trajetórias, requisitos e critérios estabelecidos.

7 RESULTADOS E DISCUSSÕES

O presente estudo sobre plano de carreira teve como principal objetivo realizar levantamentos do processo como um todo, tais como, carreira, plano de carreira, tipos de plano de carreira e principalmente a importância. Pode-se notar que o estudo em si está bem embasado, com base em conhecimentos teóricos por meio de pesquisas bibliográficas acerca do tema, tendo como referências autores renomados como Chiavenato, Dutra, Persona, Pôncio, Pontes, entre outros.

A instituição em que foi realizada a pesquisa é a Faculdade Boas Novas de Ciências Teológicas, Sociais e Biotecnológicas, localizada no endereço: Av. Rodrigo Otávio, 1655 - Japiim, Manaus - AM, CEP: 69077-000. Os entrevistados foram os acadêmicos do oitavo período do curso de Administração da mesma na data 22/11/2021.

Inicialmente, foram computadas e tabuladas as respostas do questionário e tabulado. A tabela 1 apresenta as perguntas, quantidade de participantes e a tabulação das respostas de cada item. Os itens do questionário apresentavam perguntas a respeito do plano de carreira profissional do aluno entrevistado, as quais o aluno deveria responder sim ou não e com a opção de justificar a sua resposta se fosse sua preferência.

Para melhor compreensão da tabulação das respostas do questionário, mostra-se a pela tabela logo abaixo:

Tabela 1: Tabulação

UM ESTUDO COM ACADEMICOS DO OITAVO PERÍODO DE ADMINISTRAÇÃO DA FBN				
PERÍODO: 22/11/2021		LOCAL: FBN		
TOTAL DE PARTICIPANTES:		18		
Nº.	QUESTIONÁRIO	SIM	NÃO	MEDIA DE PARTICIPANTES
TOTAL AVALIADO		87%	13%	100%
01	Você gosta do trabalho que exerce?	16	02	18,00
02	Tem interesse em buscar novos cargos?	18	00	18,00
03	Você está em busca da sua meta principal?	18	00	18,00
04	Atualmente você trabalha no seguimento que está no seu planejamento de carreira?	08	10	18,00
05	O planejamento de carreira é importante para você?	18	00	18,00

Fonte: Dados recolhidos por este acadêmico

8 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O plano de carreira é uma ferramenta essencial para aqueles que desejam crescer profissionalmente dentro de uma organização, é um método que motiva o colaborador a se desenvolver e alcançar seus objetivos profissionais. Diante de um mercado que forma cada vez mais talentos e organizações que os recrutam para gerar vantagem competitiva, estar atento a esses avanços é essencial para as empresas.

Muitas organizações se mantêm focadas em desenvolver seus colaboradores, pois quando os mesmos sentem que a empresa está investindo no seu desenvolvimento, que há um comprometimento da parte da empresa com o colaborador, os mesmos se sentem motivados e a meta da empresa se torna a meta do colaborador. Estabelecer um plano de carreira torna o conceito mais concreto e, acessível para o funcionário. Traçar o curso fornece indicadores claros e um plano de ação para o crescimento e desenvolvimento da carreira. O caminho da carreira requer envolvimento ativo tanto do funcionário quanto do empregador.

Reservar um tempo para investir no caminho da carreira é uma excelente maneira para os empregadores demonstrarem um interesse genuíno nas capacidades profissionais de sua força de trabalho por resultados que sejam mutuamente benéficos para a empresa e o funcionário. É uma estratégia lógica para aumentar o engajamento, produtividade e retenção enquanto cultiva uma cultura de trabalho desejável. Um dos principais benefícios do planejamento de carreira é a capacidade de tomar decisões mais estratégicas. Perguntas como “Quais projetos devo fazer?”, “Que oferta de emprego devo aceitar?” E “Quais cursos devo fazer?” tudo isso pode ser respondido com um plano de carreira bem estruturado. Com um plano de carreira, você não está apenas jogando para o alto e vendo o que consegue pegar, mas apontando um dardo certo a cada movimento que você faz.

As grandes organizações já fornecem seus planos de carreira e devido a isso não costumam contratar pessoas externas para cargos de supervisão, gerência e para alta gestão a não ser que não consigam colaboradores que se enquadrem na vaga oferecida. Dão preferência para seus colaboradores que vão crescendo dentro da instituição até alcançar o nível mais alto disponibilizado pela empresa.

REFERÊNCIAS

BARROS, Leonardo. Plano de carreira: como funciona e como implementar em sua empresa?. **Tangerino**. 17 de outubro de 2019. Disponível em: <https://blog.tangerino.com.br/gestao-empresarial/plano-de-carreira/>. Acesso em: 27 de agosto de 2021.

CHIAVENATO, I. **Recursos Humanos**. São Paulo: Atlas, 2000.

CHIAVENATO, Idalberto. **Gestão de Pessoas**, 5ª ed. São Paulo: Campus, 2010.

COSENZA, Bruna. O que é e como implementar o plano de carreira na sua empresa. **Vittude Corporate**. 07 de agosto de 2020. Disponível em: <https://www.vittude.com/empresas/plano-de-carreira>. Acesso em: 18 de setembro de 2021.

COSTA, Paulo Moreira da., 2009. **Surgirá no século XXI um novo modelo de gestão para substituir o taylorismo?** Disponível em: <http://www.mtprocessos.com.br/Taylorismo.pdf>. Acesso em: 23 de agosto de 2021

DIAS, Guilherme. Plano de carreira: o que é, 6 tipos e como criar um plano de sucesso. **Gupy**, 05 de agosto de 2021. Disponível em: <https://www.gupy.io/blog/plano-de-carreira>. Acesso em: 05 de setembro de 2021.

DUTRA, J. S. **Administração de Carreiras**: uma proposta para repensar a gestão de pessoas. São Paulo: Atlas, 2007.

DUTRA, J. S. **Gestão de Pessoas: modelo, processos, tendências e perspectivas**. São Paulo: Atlas, 2002.

DUTRA, Joel Souza: **Gestão por Competências**. São Paulo: Editora Gente, 2001.

LEANDRO, Marcos. 5 passos para montar um planejamento de carreira. **Folha Dirigida**. 22 de julho de 2020. Disponível em: <https://folhadirigida.com.br/blog/passos-planejamento-de-carreira/>. Acesso em: 02 de dezembro 2021.

MILKOVICH, George T. **Administração de Recursos Humanos: Treinamento**. São Paulo: Editora Atlas, 2000.

MODELO de plano de carreira: saiba o que é na prática e conheça 5 tipos. **Siteware**, 28 de dezembro de 2018. Disponível em: <https://www.siteware.com.br/gestao-de-equipe/modelo-de-plano-de-carreira/>. Acesso em: 18 de agosto de 2021.

MOREIRA, João Carlos; SENE, José Eustáquio de. **Geografia geral e do Brasil: espaço geográfico e globalização**. 5a. ed. São Paulo: Scipione, 2012.

OLIVEIRA, Djalma de P. R. de. **Plano de Carreira: Foco no Indivíduo**. São Paulo. Atlas, 2009.

PERSONA, M. **Marketing de gente**. Limeira: Futura, 2009.

PÔNCIO, Rafael José. O que é planejamento. **Administradores**. 06 de novembro de 2016. Disponível em: <https://administradores.com.br/artigos/o-que-e-planejamento>. Acesso em: 18 de agosto de 2021.

PONTES, Benedito Rodrigues. **Administração de cargos e salários: carreira e remuneração**. São Paulo: LTR, 2011.

GESTÃO DE ESTOQUE NOS HOSPITAIS PRIVADOS

Beatriz Vieira Muniz¹⁷

Maria José Rodrigues de Araújo¹⁸

RESUMO

O estoque de determinadas organizações pode ser definidos como um local para o armazenamento de suprimentos e matéria-prima para atender a determinado objetivo da organização. Esse setor representa, em números, entre 20 e 40% do custo de manutenção nas empresas, fazendo necessário a gestão eficiente para a redução de custos. Desse modo, orientar ferramentas e estratégias que colaborem com a redução de custos nos estoques, é fundamental, sendo possibilitado a partir da gestão que, colabora com a previsibilidade da demanda, além da aquisição, distribuição e classificação correta dos materiais, proporcionando maior organização e controle sobre as entradas e saídas dos produtos. Por isso, o objetivo desse trabalho é analisar a importância da gestão de estoque na área hospitalar privada. Os resultados indicam que a Gestão de Estoque, a partir das ferramentas existentes na literatura, contribuem com a redução de custos e melhor qualidade dos serviços prestados. Conclui-se que, não basta o uso de estratégias ou ferramentas, de maneira isolada e que a gestão de estoque é fundamental para as empresas.

PALAVRAS-CHAVE: Contabilidade. Gestão de estoque. Hospitais privados.

1 INTRODUÇÃO

O estoque de determinadas organizações podem ser definidos como um local para o armazenamento de suprimentos e matéria-prima para atender a determinado objetivo da organização. Esse setor representa, em números, entre 20 e 40% do custo de manutenção nas empresas, fazendo necessário a gestão eficiente para a redução de custos (ALVEAR; MELLO, 2019).

Desse modo, orientar ferramentas e estratégias que colaborem com a redução de custos nos estoques, é fundamental. Gimenez, David e Silva (2017) ao analisar a logística de medicamentos do estoque, constataram ser possível reverter os altos custos, no entanto, são necessárias estratégias que favoreçam a mitigação das despesas e o aumento das receitas.

Isso, é possibilitado a partir da gestão que, colabora com a previsibilidade da demanda, além da aquisição, distribuição e classificação correta dos materiais, proporcionando maior organização e controle sobre as entradas e saídas dos produtos. Assim, além da redução de

¹⁷ Graduando do Curso de Administração da Faculdade Boas Novas

¹⁸ Mestre em Controladoria e Gestão Empresarial. Professora dos Cursos de Graduação da Faculdade Boas Novas.

custo, a gestão do estoque contribui para evitar falta de produtos, o que, no setor hospitalar, é fundamental para o bem-estar e sobrevivência do paciente. (ALVEAR; MELLO, 2019; CUNHA, 2018).

A partir de 1988, a promulgação da Constituição Federativa Brasil traz como Direito fundamental, entre outros, o direito à saúde. Assim, com o aumento da população, o Estado tem o desafio de manter a ordem sobre os serviços prestados, devendo, para isso, gerir os recursos disponíveis, financeiros e materiais (CUNHA, 2018). Essa necessidade, não se limita aos hospitais públicos, pois, pela repercussão quase diária do atendimento hospitalar e a falta de suprimentos, a necessidade de ação dos gestores para melhor organização do estoque desses hospitais, deve ser considerada (CUNHA, 2018).

A gestão do estoque, por se tratar da organização e uso eficiente dos recursos ali disponíveis, possui relação com a contabilidade de custos de determinada organização. Assim, quando a gestão é feita com as ferramentas adequadas a sua estrutura, colabora com a redução de custos e reduz as chances de faltar materiais para o atendimento dos pacientes (MAUSS; DIEHL; BLEIL, 2015; CAMARGO, 2017).

Desse modo, questiona-se: quais estratégias e ferramentas devem ser consideradas para tornar eficiente a gestão de estoque dos hospitais privados? Respondendo a essa questão, será possível contribuir com a literatura acerca dos processos positivos para um atendimento de qualidade para o usuário. A hipótese do presente estudo é de que a gestão do estoque dos hospitais privados, é o que garante o atendimento de qualidade ao paciente, devido a sua relação com o controle de materiais, logística e fluxo de caixa.

Considerando o questionamento supracitado, o objetivo do presente estudo é analisar a importância da gestão de estoque na área hospitalar privada. Nivelando a questão ao objetivo geral, os objetivos específicos necessários, são: a) apresentar os conceitos, ferramentas, estratégias da logística hospitalar e sua importância para a qualidade dos serviços prestados; b) descrever os Procedimentos Operacionais Padrão (POP) no controle de estoque na área hospitalar; e, c) discutir os processos adequados de padronização do controle de estoque na área hospitalar.

O presente estudo se justifica pela realidade contemplada nos hospitais do Brasil. Paim (2012) expõe que a crise nas instituições públicas hospitalares do país, podem ser explicadas pelo aumento da população e o desvio das verbas públicas. Com isso, os hospitais privados vêm sendo sobrecarregados, demandando maior prática de gestão, principalmente, quando associado à qualidade dos serviços prestados.

O trabalho foi dividido em três tópicos, sendo os dois primeiros no referencial teórico, considerando os objetivos específicos apresentados. O primeiro tópico, apresenta o controle logístico do estoque hospitalar, para garantir a qualidade dos materiais. O segundo, expõe a importância dos POP para o controle de estoque na área hospitalar. O terceiro, traz os resultados e a discussão, acerca dos processos adequados, à padronização do controle de estoque na área hospitalar privada.

2 LOGÍSTICA HOSPITALAR: CONCEITOS, FERRAMENTAS E ESTRATÉGIAS RELACIONADAS

A assim denominada logística é uma área conceitualmente nova, pois a sua conceituação é marcada principalmente com o ambiente da Segunda Guerra Mundial. O conceito de logística é trazido pelos militares americanos quando da sua entrada na guerra dada a necessidade de trabalhar a coordenação de processos para aquisição e fornecimento de materiais não somente bélicos, como também das necessidades referentes ao pessoal (RODRIGUES; SOUSA, 2015; NOVAES, 2015; ALVEAR; MELLO, 2019; CUNHA, 2018; CRUZ; SOUSA, 2021).

Portanto, o cenário das operações militares exigia um nível de estratégias suficientemente adequadas para dar condições às operações para o avanço das tropas. São essas, estratégias determinantes para o embasamento teórico e estrutural da logística atual. O ambiente complexo trazido pela Segunda Guerra Mundial possibilitou, além de melhorias quanto a cadeia de suprimentos, no auxílio ao avanço das tropas, trouxe ainda aspectos que tornaram essas movimentações essenciais no pós-guerra (NOVAES, 2015; ALVEAR; MELLO, 2019; CUNHA, 2018; CRUZ; SOUSA, 2021).

Desta forma, após os anos de guerra, muitos estudiosos observaram a importância com relação à logística, e isto proporcionou uma conceituação mais abrangente acerca deste tema. Com isso, os processos relacionados à definição de logística, envolvem: planejamento, execução e controle dos fluxos de armazenamento visando eficiência no processo (NOVAES, 2015; ALVEAR; MELLO, 2019; CUNHA, 2018; CRUZ; SOUSA, 2021).

Esses processos visam assegurar a qualidade, reduzindo custos no processo, bem como de tempo, realizando o acompanhamento dos materiais em processo de elaboração, das matérias-primas aos produtos acabados, com os serviços realizados. São essenciais desde o ponto de origem até o ponto de consumo, tendo como propósito assegurar o atendimento das

exigências de todos: clientes, fornecedores, acionistas, governo, sociedade e meio ambiente (RODRIGUES; SOUSA, 2015; NOVAES, 2015; CUNHA, 2018; CRUZ; SOUSA, 2021).

Assim, com a década de cinquenta surge o conceito de logística na área de administração, com o conceito de administrar o suprimento dos recursos, bem como das informações à execução de todos os processos de uma empresa (RODRIGUES; SOUSA, 2015; CUNHA, 2018; CRUZ; SOUSA, 2021).

No hospital, a logística pode ser compreendida como parte do planejamento estratégico, com foco na redução de custos e melhoria contínua da gestão de materiais, visando à qualidade do serviço prestado ao usuário [...]. A logística hospitalar requer a obtenção de respostas rápidas a uma enorme quantidade de questões de planejamento e controle de atividades e recursos de abastecimento e distribuição às áreas de saúde (ARAÚJO, 2015, p. 34).

A logística é uma atividade que atua na coordenação do estoque, no transporte, nos armazéns, bem como, dos inventários e consequentemente de toda a movimentação dos materiais no processo da empresa à entrega dos seus produtos aos clientes (RODRIGUES; SOUSA, 2015; CUNHA, 2018; CALIXTO *et al.* 2019; CRUZ; SOUSA, 2021).

Entretanto, Oliveira e Musseti (2014), ao explorar a literatura, encontra discrepâncias acerca da Logística Hospitalar:

Quadro 1: Conceitos sobre a Logística Hospitalar

Barbuscia (2006)	- Logística hospitalar inserida dentro da função de administração de materiais; - Se limita à atividade de distribuição interna de materiais.
Barbieri e Machline (2009)	- A administração de materiais é que está contida na logística; - A logística hospitalar é mais ampla, responsável pela gestão de todos os fluxos de materiais e informações desde os fornecedores até o leito dos pacientes.

Fonte: Adaptado de Oliveira; Musseti (2014).

Desse modo, as atividades de apoio, colaboram para compreender o verdadeiro papel do controle logístico nos hospitais públicos. Essas funções se relacionam com a entrada e saída do paciente, planejamento dos procedimentos internos de atendimento e aspectos relacionados (como a gestão de filas, por exemplo), além da estrutura hospitalar.

Conceituado o controle logístico, a literatura alerta que a logística não pode ser confundida com o conceito de *Supply Chain Management* (Gestão da Cadeia de Suprimentos):

“Há, portanto, uma falta de rigor conceitual e terminológico na literatura revisada que pode afetar negativamente a construção da definição de logística hospitalar, tal como já foi observado para a literatura de logística em geral” (OLIVEIRA; MUSSETI, 2014, p. 6).

Desmistificando, Soares (2015) traz as diferenças entre os dois conceitos:

Quadro 2: Características da logística

Logística	
Foco intra-company	Foco exclusivo para dentro da empresa. Buscava-se apenas a eficiência dos processos internos, não se importando muito com o ambiente externo.
Integração entre elos	Preocupação restrita aos seus fornecedores e consumidores de primeiro nível, não importando os demais níveis.
Indicadores logísticos	Com o foco no intra-company , os indicadores seguiam o mesmo padrão, tais como giro de estoque, tempo de estoque, etc.
Foco na operação	Esforços concentrados no operacional (“fazer acontecer”).
Tecnologia da informação (TI) é meio/apoio	As ferramentas de TI são utilizadas como um meio/apoio para auxiliar na realização das atividades em busca da eficiência operacional.
Abordagem técnica	Se preocupa apenas com a sua eficiência técnico-operacional.

Fonte: Adaptado de Soares (2015).

Compreendendo as diferenças supracitadas, a preocupação da logística fica diretamente relacionada à movimentação dos materiais, do transporte interno para o externo, sua preocupação está na distribuição dos produtos até os clientes, envolvendo todo um sistema de transporte, a chamada logística de distribuição e administração de recursos (RODRIGUES; SOUSA, 2015; CUNHA, 2018; CRUZ; SOUSA, 2021).

A figura 1 apresenta um exemplo com as principais atividades relacionadas à logística hospitalar:

Figura 1: Principais atividades da logística hospitalar

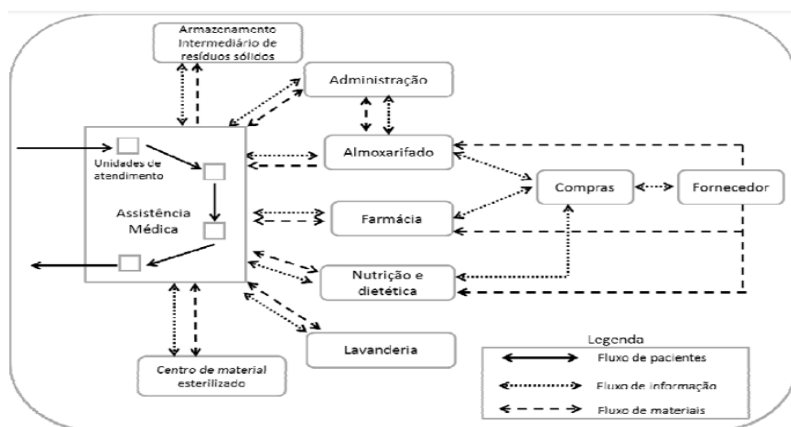


Fonte: Adaptado de PUCRJ, (2012).

Além dos setores relacionados na figura 1, Alvear e Mello (2019) explicam que, existem algumas peculiaridades sobre o controle de estoque hospitalar, entre esses: manter o estoque com a quantidade adequada; planejar, controlar e organizar as informações adequadamente; evitar, por questão de saúde, o vencimento dos prazos de validade; e, regular faltas e excessos.

Colaborando, Barbieri e Machline (2006,) *apud* PUCRJ (2012), expõe um fator muito importante a ser considerado na gestão da logística hospitalar: a simplificação de materiais, colaborando com o fluxo da logística hospitalar:

Figura 1: Síntese do fluxo da logística hospitalar



Fonte: Oliveira (2014)

Quando essa simplificação é realizada, é enxuto todos os materiais que atendam a uma mesma finalidade, trazendo maior organização e assertividade para o controle do estoque. Essa ação proporciona um custo menor, visto que a gestão é facilitada, além de reduzir o índice de

erros na disponibilidade do medicamento (BARBIERE; MACHLINE, 2006 *apud* PUCRJ, 2012).

Graper (2019), atribui à gestão logística, uma série de estratégias conhecidas pela literatura acadêmica, para proporcionar a Gestão da Qualidade Total ao setor. Essa gestão, pode ser definida, como o planejamento de possíveis ações e estratégias, para conter possíveis mudanças relacionadas aos processos que envolvem o setor:

A Gestão pela Qualidade Total são pensamentos estratégicos que antecedem o agir e o produzir, em relação à mudança de postura gerencial e a forma de entender o sucesso de uma organização. Utilizasse a palavra ‘total’ como forma de mostrar que todos os setores da empresa serão incluídos no processo (OLIVEIRA; SANTOS, 2016, p. 5).

Para atender a Gestão pela Qualidade Total, na logística hospitalar, Graper (2019) apresenta o Sistema Lean, amplamente utilizado para reduzir ou mitigar perdas e desperdícios. Suas vantagens incluem: segurança, proatividade, eficiência e adequação do setor voltado ao paciente. O quadro 4, indica as ferramentas que podem ser utilizadas por esse sistema, seus objetivos e suas vantagens:

Quadro 4: Quadro 4 Ferramentas utilizadas no Sistema Lean para o controle logístico

Estratégia	Objetivo	Vantagens
KANBAN	Proporcionar maior controle de processos e atividades por ordem de importância.	Possibilita a diminuição de erros e queixas por parte dos pacientes, através do tempo médio de permanência e dos serviços a serem realizados.
JUST-IN-TIME	Busca entregar e executar o serviço/produto com a mesma qualidade, mas com um tempo reduzido e custos mais baixos.	Melhoria global na empresa ao tentar se elevar ao máximo a eficiência da capacidade produtiva e não identificar a inatividade de funcionários e equipamentos.
Diagrama de Causa e efeito	Auxiliar na definição da prioridade de cada atividade ou problema a ser resolvido, com objetivo de explorar e identificar todas as causas possíveis	Mais qualidade, eficiência e eficácia ao cliente.

Ciclo PDCA	Gerenciar toda a operação [...]buscando, desta maneira, o cumprimento das metas preestabelecidas para tal atividade.	Facilitar o gerenciamento dos processos.
KAIZEN	Busca reduzir desperdício assim como processos mais adequados que se aderem à necessidade da organização, com foco no fluxo das atividades	Melhorias dos processos gerais, a partir da redução de custos.
Programa 5S	Busca o aperfeiçoamento da qualidade no ambiente de trabalho de cada indivíduo, visando a melhoria no ambiente de trabalho, preservando a saúde física e mental dos colaboradores e desenvolvendo a autodisciplina no âmbito global da organização.	Organização do trabalho e padronização dos processos
Fluxograma	Detalhar todos os passos a serem seguidos na realização de serviços ou na confecção de produtos, na qual fica evidenciado, em cada etapa, o processo a ser realizado e o seu grau de importância, assim como quem são os clientes potenciais, posições no mercado e os postos considerados gargalos.	Construir, distribuir e mapear os produtos e serviços.

Fonte: Adaptado de Graper (2019).

Considerando todas as ferramentas supracitadas, que colaboram com o controle logístico, é importante considerar, todos os envolvidos nesse controle. A Atenção Farmacêutica e Clínica, são peças fundamentais para o controle de qualidade, organização e manipulação dos medicamentos disponíveis. Nesse caminho, colaborando com as ferramentas supracitadas, surge o conceito de Alianças Logísticas, como estratégia ao melhor desempenho da logística hospitalar. Fomentada na década de 1990, essas alianças surgiram no ambiente corporativo, para melhorar a qualidade do serviço prestado ao cliente.

A década de 90 emergiu com a necessidade de ampliar os horizontes para toda a cadeia de suprimento, porque somente a visão e gestão interna dos processos não eram suficientes para proporcionar vantagens competitivas sustentáveis e de diferenciação. Era necessário manter relações logísticas mais intensas, integradas e com objetivos comuns, para enfrentar as turbulências e exigências do mercado, e assim minimizar riscos, compartilhar conhecimentos, recursos, competências entre outros fatores (ARAÚJO, 2015, p. 35).

Uma aliança, pode ser considerada “o ato ou efeito de aliar-se; uma ligação, uma associação para promover os interesses comuns dos membros”. Ainda, as Alianças Logísticas, podem ser definidas como relacionamentos saudáveis de longo prazo, onde a colaboração favorece a excelência do fluxo logístico. Essa sinergia, contribui com a Logística dos hospitais privados, pois, reduz as chances de falta de materiais ou aumento nos custos, visto que alternativas surgem através dessa aliança (CUNHA, 2009).

Fortalecida no final do século XX, a disseminação dessas alianças envolvia todo o processo logístico, tanto nas indústrias como nos demais setores. As Alianças Logísticas, diferentes da relação tradicional, é definida pelo forte elo entre os membros da instituição, em um modelo cooperativo e sinérgico, fortalecendo suas posições competitivas. Esse posicionamento se difere da Aliança Tradicional, pois, a tradicional busca o melhor custo, enquanto a Logística, o melhor custo-benefício para ambas as partes:

Por exemplo, se o comprador impõe uma data de entrega, o fornecedor é forçado a usar seu transporte de forma ineficiente, aumentando os custos. Por outro lado, se o fornecedor entrega em atraso, o comprador precisa manter o estoque alto, o que aumenta os custos. Admitindo essa interdependência de custo e benefício entre fornecedor e comprador, as empresas precisam formar alianças logísticas para gerir e minimizar os custos e riscos em conjunto, consolidar ou adquirir posições de mercado e oportunidades (ARAÚJO, 2015, p. 36).

Trazendo para prática, Cunha (2009) faz uma análise sobre a Aliança Logística do Hospital Universitário Walter Cantídio (HUWC) e a Maternidade Escola Assis Chateaubriand (MEAC). Com o objetivo de melhorar os serviços prestados através de maior credibilidade e velocidade, além da redução de custos, ambas.

A Aliança teve início a partir do laboratório e transporte, posteriormente, abrangendo o setor de materiais (farmácia, almoxarifado, suprimento, armazenagem, entre outros). Para o HUWC, foi verificado os seguintes benefícios: redução de custos referentes à aquisição de material; eliminação do pagamento do aluguel de um prédio pertencente ao ambulatório e almoxarifado; redução dos custos de laboratório; e, racionalização dos processos administrativos, inclusive, a melhor gestão do quadro de pessoal (CUNHA, 2009).

Contudo, Cunha (2009), ainda que de forma não intencional, orienta que alguns fatores devem ser observados para a realização das Alianças Logísticas, entre esses: a distância entre as instituições, a semelhança dos fluxos administrativos e de serviços. Nesse sentido, o conceito de Aliança Logística que melhor se encaixa é o Harbison e Pekar (1999) que, compreender que Alianças desse tipo (do tipo estratégico), são aquelas realizadas entre “iguais”, onde, as potencialidades de cada parceiro são utilizadas mutuamente, destacando no mercado.

Embora seja um conceito de aliança importante de ser explorado, referente ao seu uso em hospitais, na literatura atualizada, vem sendo pouco explorado, delimitando os achados. Contudo, outra estratégia encontrada na literatura que colabora com a Gestão Logística é a Logística Reversa em hospitais. A Logística Reversa pode ser definida como a gestão do fluxo inverso dos produtos, posteriormente ao consumo, compreendendo os sistemas de coleta, transporte, armazenagem, estoque e desmontagem, a contar do ponto de consumo até a origem, com o propósito de integrar valor aos resíduos e diminuir as consequências no meio ambiente (OLIVEIRA, *et al.* 2020).

Nos hospitais, pode ser utilizado em diversos produtos, inclusive, os medicamentos, substâncias químicas que devem ter destinação específica:

Logística Reversa de Medicamentos em um Hospital Privado permite a logística planejar, operar e controlar o fluxo de informações logísticas correspondentes, o retorno dos bens de pós-venda e de pós-consumo ao ciclo de negócios ou ao ciclo produtivo, por meio de canais de distribuição reverso, agregando-lhes valor de diversas naturezas: econômico, ecológico, de imagem corporativa, entre outros (SILVA *et al.* 2021, p. 422).

Desse modo, a Logística Reversa colabora com a agilidade do setor logístico, através dos processos de coleta, tratamento e distribuição:

Sistema de logística reversa permite essa velocidade dos processos e fatos empresariais demanda uma agilidade equivalente na coleta, tratamento e distribuição de informações sobre eles. Como os dados componentes de informações podem ter origens em diferentes áreas, operações e sistemas de uma organização, também se faz necessária a integração entre esses sistemas, de forma a garantir a abrangência e presteza das informações desejadas (MARQUES; ODA, 2012, p. 136).

A Logística Reversa expressa o retorno pós-venda e pós-consumo. O primeiro refere-se a produtos com defeitos de fábrica, sobra de estoques, erros de projetos, dentre outros casos em que o produto não pode ser consumido. Por último, o retorno pós-consumo diz respeito a embalagens e resíduos do que foi consumido e precisa de uma destinação correta (KRUPP; SILVA; VIEIRA, 2017).

No pós-consumo, versa sobre os produtos depois da chegada ao fim de sua vida útil, ou seja, o descarte pela sociedade, averiguando-se por meio da Logística Reversa a viabilidade de reciclar e/ou da matéria-prima retornar para fabricação de produtos novos. Pode se usar como exemplo, a embalagem de um medicamento que, após seu uso, a embalagem perde utilidade (KRUPP; SILVA; VIEIRA, 2017).

Quadro 5: Destinação de produtos pós-consumo

Venda no mercado primário	Os produtos retornam aos canais diretos de distribuição.
Reparos e consertos diversos	Retornam dos canais diretos de distribuição para reparos e consertos diversos.
Doações	Produtos com certo grau de obsolescência que retornam ou de fabricantes ou de outros membros do canal.
Desmanche	Produtos que retornam por más condições de utilização e funcionalidade, porém com possibilidade do aproveitamento de partes, peças e acessórios.
Remanufatura	Produtos que provém de desmanche de bens. Após sua recuperação e reconfecção, são enviados ao mercado secundário ou até mesmo consumidos dentro da própria empresa para alimentar seus estoques de partes, peças e acessórios de reposição.
Disposição final	Ocorre quando não há qualquer possibilidade de valorização econômica do produto. Desta forma, direciona-se à destinação segura (aterro sanitário controlado), incineração, incineração para geração de energia, compostagem etc.

Fonte: Gimenez, David e Silva (2017)

Conforme Gimenez, David e Silva (2017) a reciclagem, remanufatura, reuso e o desmanche, são quatro importantes canais reversos para revalorização, no caso dos bens de pós-consumo. Contudo, não existindo possibilidade da aplicação de nenhuma das opções mencionadas, tais bens são queimados ou enterrados em aterros sanitários, prática chamada de disposição final do produto.

Na reciclagem, os produtos descartados servem como matéria-prima secundária; na remanufatura, o produto sofre alterações na forma física, de modo a reestabelecer sua função original; no desmanche, o bem sofre a coleta e o desmonte de seus componentes se ainda puderem ser utilizados; e no reuso, viabiliza-se o uso do produto para funções além da original (FARIAS, 2017).

Nesse sentido, Gimenez, David e Silva (2017) alertam que, na logística reversa de medicamentos, esse, não tem possibilidade de reciclagem, exceto pelas suas embalagens que, normalmente de plástico, vidro ou papelão, podem ser recicladas:

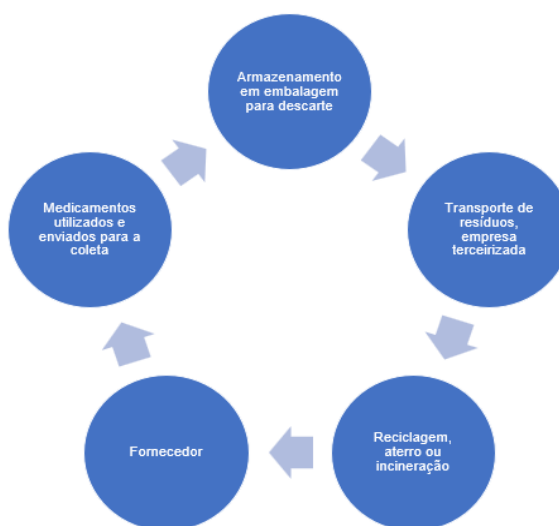
O destino desses rejeitos podem ser a reciclagem para aqueles materiais que podem ser reaproveitados em novos processos. O vidro é um desses, retornaria ao fornecedor

para novamente ser inserido na cadeia produtiva. Já por meio de incineração, serão aqueles medicamentos que precisam de total aniquilação dos microrganismos nocivos à saúde. Para os medicamentos que possuem sua composição natural, esses podem ser destinados ao aterro sanitário (SILVA *et al.* 2021, p. 422).

Silva *et al.* (2021) atribui a logística reversa aos medicamentos em um hospital privado. Colaborando com esse tema, Allen Junior (2016) esclarece que a Logística Reversa de medicamentos, colabora com o retorno dos medicamentos, favorecendo a eliminação de desperdícios, tornando o hospital mais competitivo. Essa competitividade se dar pela valorização da sociedade sobre ações sustentáveis.

Colaborando, outros autores indicam o processo de Logística Reversa do medicamento, em hospitais:

Figura 3: Logística Reversa de medicamentos



Fonte: Adaptado de Marques e Oda (2012)

Considerando as informações supracitadas, é possível compreender o quão benéfico é a logística reversa nos hospitais. Além de contribuir com a gestão de logística, favorece a competitividade da instituição, fomentada pela sustentabilidade relacionada a esse tipo de logística. Desse modo, combinada às ferramentas corretas, é viável sua implementação nos hospitais. Sumarizando, a importância dessa relação entre a logística, gestão, controle de estoque, ferramentas e estratégias logísticas, a tecnologia da informação (TI), surge como um integrador de informações, facilitando a organização do setor e evitando erros, colaborando com a implantação das ferramentas supracitadas.

Considerando a quantidade de setores relacionados à Gestão do Estoque Hospitalar, Alvear e Mello (2019) explicam que a Tecnologia da Informação, atualmente, é um aliado, pois,

colabora com a gestão logística, proporcionando melhor controle dos fatores relacionados. Isso, facilita o trabalho de todos os envolvidos, principalmente, para o responsável da logística hospitalar, dado a facilidade para verificar determinada quantidade de medicamentos e de realizar o pedido.

3 PROCEDIMENTOS OPERACIONAIS PADRÃO PARA O CONTROLE DE ESTOQUE NOS HOSPITAIS PRIVADOS

O Procedimento Operacional Padrão (POP) é um documento que esclarece instruções acerca de determinado processo, explicando todas as etapas que envolvem determinada ação. Assim, são explicitados, por exemplo, a frequência de uma execução, quais ferramentas devem ser utilizadas, quais cuidados devem ser tomados, quais profissionais são necessários em cada processo, entre outras orientações julgadas importante para a realização de determinada rotina (BRILINGER; PACHER, 2013; SIMÕES; OLIVEIRA, 2014; KOASKI, 2016; SANTOS; LINS, 2019).

Para procedimentos que envolvem o cuidado humano, o POP se faz necessário, em que, é fundamental a participação de toda equipe envolvida nas atividades orientadas. Assim, será possível validar métodos e proporcionar a qualidade no atendimento:

A implantação dos Procedimentos Operacionais Padrão seria de grande contribuição nas unidades de saúde, principalmente visando o propósito de oferecer à sociedade e aos pacientes atendimento de qualidade ao fazê-lo, tendo em vista a qualidade em benefício do paciente; dando-se com base em documentos implantados por meio dos Procedimentos Operacionais Padrão, descritos de forma clara e direta na realização das ações cotidianas, de formas continuadas que assegure a eficiência das atividades ao serem realizada (GRAPER, 2019, p. 61).

Os POPs podem ser considerados métodos estabelecidos, com base no planejamento da rotina de determinado processo, colaborando com a redução de falhas, nos casos em que as pessoas não estão devidamente capacitadas. Ainda, a partir do POP é possível realizar o monitoramento dos procedimentos de trabalho, observando possíveis falhas e priorizando a resolução de suas causas (BRILINGER; PACHER, 2013; KOASKI, 2016; SANTOS; LINS, 2019).

Nesse caminho, a tecnologia, é um caminho para o registro das informações sobre os POPs, colaborando com a disponibilidade para todos os envolvidos, de modo a garantir a qualidade nas atividades realizadas:

Com a evolução dos suportes para salvaguardar as informações, bem como a crescente utilização das redes em vários setores institucionais, é importante o registro das rotinas e fluxos institucionais onde são articuladas as práticas dos trabalhadores garantindo que a instituição detenha o conhecimento de seus setores e mantenha o padrão de qualidade de seus serviços. A utilização dos POPs é uma maneira eficaz de garantir que todos os funcionários conheçam cada um dos seus processos (SIMÕES; OLIVEIRA, 2013, p. 5).

Considerando a importância da articulação dos POP para a garantia do conhecimento de todos os envolvidos, sobre o padrão orientado para determinado processo, o tópico 4, traz uma breve discussão sobre os processos adequados, à padronização ao controle logístico na área hospitalar.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Silva *et al.* (2012) e Almeida Filho (2013), expõem o sistema de reposição contínua por ponto de pedido e o sistema de revisão periódica, como uma alternativa para o processo adequado de controle de estoque na área hospitalar. O autor destaca que esses sistemas, favorecem a reposição periódica e contínua dos sistemas de estoque, colaborando com a constância e variável do reabastecimento dos medicamentos.

Dentre as vantagens, estão a redução de custos e a compatibilidade com a sazonalidade da demanda. Nesse caminho, Almeida Filho (2013), Mayer (2013) e Nery, Guimarães e Leal Junior (2016) exploram algumas técnicas para dar suporte ao controle de estoque, entre esses: a Curva A B C (uma equação para prever a demanda); o sistema do ponto de pedido; técnicas de programação de planejamento de materiais; *Just in Time*; média móvel e, o Lote Econômico de Compras, como ferramenta auxiliar no controle de estoque (SILVA *et al.* 2012; ALMEIDA FILHO, 2013).

Colaborando com a importância das ferramentas supracitadas, Silveira (2019) e, Araújo e Campos (2022) explicam que devem existir estratégias que propiciem a redução de itens no estoque. Assim, é possível obter maior qualidade dos medicamentos ofertados (considerando a validade e armazenamento) e a redução de custos, que colabora com a redução dos valores cobrados ao paciente.

Silveira (2019) e Gama (2021) concorda que, não deixar faltar, mas controlar para não exceder o necessário, é uma prática fundamental para o controle de estoque eficaz. Assim, obter experiência sobre a demanda, torna-se vantajoso, para evitar excessos ou faltas neste setor, que é fundamental para a qualidade dos serviços prestados. Por isso, as ferramentas que Silva *et al.*

(2012) e Almeida Filho (2013) expõem, são ferramentas estratégicas, para a manutenção do estoque dos hospitais, visto que a imprevisibilidade é, conforme Gama (2021), um dos desafios da gestão de estoque hospitalar.

Contribuindo com a discussão acerca das técnicas e ferramentas utilizadas na padronização, a lista, é verificada por Duarte e Moraes (2021), como uma ferramenta que colabora com o controle de estoque. A lista, se trata de um modelo de padronização de medicamentos, que precisam compor os estoques da farmácia hospitalar, onde, os critérios técnicos científicos são usados para reduzir o número de medicamentos, orientando, fármacos que sirvam para mais de um problema.

Desta maneira, os autores afirmam que, a lista, colabora com a padronização do controle de estoque, reduzindo custos e evitando a perda da validade dos medicamentos, promovendo maior organização no setor. Isso é proporcionado, pois, com os medicamentos listados, os pedidos são feitos conforme esse critério, evitando reações adversas e padronizando os medicamentos usados na instituição, contribuindo com a redução de erros médicos (DUARTE; MORAES, 2021).

Souza (2015) colabora com o método supracitado, pois, acredita que os métodos manuais podem favorecer o controle de estoque. Nesse sentido, inclui como eficaz para o objetivo, a realização de inventário físico e o controle de entrada e saída, embora também defenda que, quando usado corretamente, um sistema eletrônico também pode contribuir com a gestão.

Outro estudo que transmite uma ferramenta como estratégia de controle de estoque, é Pinto (2013) que, apresenta uma tecnologia sem fio, semelhante a um identificador de rádio frequência, para a localização em tempo real de recursos e medicamentos. Embora, de maneira empírica, seja plausível pensar que existe um custo elevado por trás de tal tecnologia, o autor explica que é uma ferramenta que atende, com eficácia, ao monitoramento e rastreamento dos ativos hospitalares, evitando, inclusive, o desvio de medicamentos para fins ilegais.

A importância da tecnologia também é verificado em Silva (2015) e Silveira (2019), na implantação de uma tecnologia que, contribuiu com os farmacêuticos, no monitoramento dos indicadores implementados, para colaborar com os processos gerenciais. As ferramentas tecnológicas nos processos das instituições de saúde, aumentam a competitividade, visto que o paciente percebe a organização e eficácia do atendimento ofertado (SILVA, 2015).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A gestão de estoque, é um tema que chama atenção, pois, se relaciona com outros setores da empresa. É o estoque, um dos setores que contribui diretamente com a qualidade do serviço prestado e os custos mensais, impactando na sobrevivência da organização. Por isso, não foi raro verificar no presente estudo que, grande parte das ferramentas voltadas ao controle de estoque, tinham por objetivo, a redução de custos. No desenvolvimento, foi possível compreender que, o controle logístico é importante para os aspectos relacionados, mas também, para a qualidade dos materiais. Com isso, os POPs são orientados na literatura, para orientar práticas realizadas para determinado fim, trazendo confiabilidade sobre as ações realizadas, visto que constam nos procedimentos operacionais.

Contudo, sabe-se que, na prática, estratégias são delimitadas para a melhor aperfeiçoamento das ações, fatores esses que, podem ou não ser especificados de maneira formal. Com isso, a discussão do presente estudo, trouxe uma discussão breve, acerca das estratégias utilizadas no controle de estoque, que favorecem a qualidade e eficácia.

As estratégias encontradas, são definidas como ferramentas, expostas pela literatura, como fundamentais na gestão dos materiais. Por isso, algumas vezes, a palavra estratégia e ferramenta se confundem, dado que, cada autor, define seus achados da forma que lhe aprouver. Contudo, tais palavras não se confundem, pois, são complementares, à medida que a forma como essas ferramentas são utilizadas, determinam o conceito de estratégia.

A partir da reflexão do parágrafo anterior, conclui-se que, não basta o uso da estratégia ou da ferramenta, de maneira isolada. É a estratégia - o planejamento do uso da ferramenta, que irá determinar o sucesso do controle de estoque; assim como, a estratégia, também precisa das ferramentas adequadas, para ser colocada em prática.

Partindo da proposição de que o estoque impacta na qualidade do serviço prestado e nos custos da instituição, a segunda conclusão do presente estudo, é de que a gestão de estoque é fundamental para a empresa. Assim, merece que ferramentas sejam disponibilizadas, para a criação de estratégias que, coloquem em prática, a eficácia no uso dos recursos.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA FILHO, João Carlos C. **Gestão de estoques: uma proposta de reposição contínua para material médico hospitalar e medicamentos em um hospital universitário federal do estado do Rio Grande do Norte**. Repositório Institucional da Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2013. 105p. Disponível em: https://repositorio.ufrn.br/bitstream/123456789/16904/1/JoaoCNAF_DISSERT.pdf. Acesso em: 27 de setembro de 2022.

ALVEAR, Flávio T.; MELLO, Ricardo B. **Importância da tecnologia da informação (ti) para a gestão de estoques em uma farmácia hospitalar.** Interação: Revista de Ensino, Pesquisa e Extensão, vol.18, n.1, fev. 2019. p.91-108. Disponível em: <https://periodicos.unis.edu.br/index.php/interacao/article/view/90/78>. Acesso em: 27 de setembro de 2022.

ARAÚJO, Érica A. **Aliança logística entre hospitais: um estudo de casos múltiplos.** Universidade de São Paulo, São Carlos, 2015. 219p. Disponível em: <https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/18/18156/tde-20042017-083516/publico/ERICA Aparecida Araujo DEFINITIVO.pdf>. Acesso em: 30 de dezembro de 2022.

ARAÚJO, Anderson H.S.; CAMPOS, Altair A. **Fatores Organizacionais e Gerenciais na Eficiência da Gestão de Materiais em Hospitais Públicos Universitários.** Revista de Administração, Regionalidade e Contabilidade, vol.1, n.1, set. 2022. 15p. Disponível em: <https://www.seer.ufal.br/index.php/recar/article/view/11956/8639>. Acesso em: 27 de setembro de 2022.

BRASIL. MINISTÉRIO DA SAÚDE. **Resolução-rdc nº 50, de 21 de fevereiro de 2002.** Brasília, 2002. Disponível em: https://bvsms.saude.gov.br/bvs/saudelegis/anvisa/2002/res0050_21_02_2002.html. Acesso em: 30 de novembro de 2022.

BRILINGER, Caroline O.; PACHER, Joice Cristina. **Padronização do processo de faturamento em uma clínica particular.** Cap.5. Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Santa Catarina, Joinville, 2013. 77p. Disponível em: <http://joinville.ifsc.edu.br/~bibliotecajoi/arqui->. Acesso em: 17 de outubro de 2022.

CALIXTO, Fabiano *et al.* **Logística: um enfoque prático.** 3. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

CAMARGO, Pedro T. **Gestão de estoques em órgão público: O Caso do Hospital Universitário Polydoro Hernani de São Thiago.** Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2017. 72p. Disponível em: https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/176937/TC_Pedro_v7.pdf?sequence=1&isAllowed=y. Acesso em: 25 de setembro de 2022.

CUNHA, Fernando L. S. **A aplicação da aliança logística: estudo de caso em hospitais da Universidade Federal do Ceará.** Revista Ciências Administrativas, vol. 9, n. 2, 2009. Disponível em: <https://ojs.unifor.br/rca/article/view/283>. Acesso em: 01 de dezembro de 2022.
CUNHA, Ana Paula S. **Gestão de estoque hospitalar: Um estudo de caso na farmácia de um hospital público do Distrito Federal.** Universidade de Brasília, Brasília, 2018. 80p. Disponível em: https://bdm.unb.br/bitstream/10483/20688/1/2018_AnnaPaulaDeSouzaCunha_tcc.pdf. Acesso em: 27 de setembro de 2022.

CRUZ, Márcia L.S.; SOUSA, Josiano César. **A Logística Hospitalar como diferencial competitivo: Um estudo de caso em um hospital privado de baixa e média complexidade na cidade de Imperatriz-MA.** Revista Multidisciplinar e de Psicologia, vol.15, n.55, mai. 2021. p. 534-552. Disponível em: <https://idonline.emnuvens.com.br/id/article/view/3090/4802>. Acesso em: 27 de setembro de 2022.

DUARTE, Guilherme B.M; MORAES, Yolanda J. **Padronização de medicamentos e seu impacto na assistência farmacêutica hospitalar e nos custos dos medicamentos.** *Research Society and Development*, vol10, n.14, 2021. 14p. Disponível em: <https://rsdjournal.org/index.php/rsd/article/view/21201/19399>. Acesso em: 27 de setembro de 2022.

FARIAS, Adriana S.D. **A política nacional de resíduos sólidos (lei nº. 12.305, de 2 de agosto de 2010), a logística reversa e a logística militar.** 2017. 14p. Disponível em: <https://engemasp.submissao.com.br/19/anais/arquivos/10.pdf>. Acesso em: 01 de dezembro de 2022.

GAMA, Adonai F. **Política de Gestão de Estoque para Centro de Distribuição de Medicamentos.** Universidade Federal do Tocantins, Araguaína, 2021. 26p. Disponível em: <http://repositorio.uft.edu.br/handle/11612/4065>. Acesso em: 25 de setembro de 2022.

GRAPPER, Maria Aparecida L.S. **Gestão da qualidade total: uma proposta de implantação de procedimento operacional padrão na “unidade de pesquisa” em um hospital ensino de Joinville/SC.** Instituto Federal de Santa Catarina, Joinville, 2019. 111p. Disponível em: <http://joinville.ifsc.edu.br/~bibliotecajoi/arquivos/tcc/gh/2019/206171.pdf>. Acesso em: 16 de outubro de 2022.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 6. Ed. São Paulo: Atlas, 2019.

HARBISON, John R.; PEKAR, Peter. **Alianças estratégicas: quando a parceria é a alma do negócio e o caminho para o sucesso.** São Paulo: Futura, 1999.

SIMÕES, Katia; OLIVEIRA, Thais. **Preservar para dar acesso à informação técnica no hemório: um piloto com Procedimentos Operacionais Padrão.** *Perspectivas de Investigacion*, 2013. 8p. Disponível em: https://eprints.ucm.es/id/eprint/34747/1/392-Simoes_Preservar-para-dar-acesso.pdf. Acesso em: 16 de outubro de 2022.

SOARES, Leandro. **Logística e gestão da cadeia de suprimentos: conceitos e diferenças.** Cadernos UNISUAM de pesquisa e extensão, vol.5, n.4, 2015. p.46-53. Disponível em: <http://apl.unisuam.edu.br/revistas/index.php/cadernosunisuum/article/view/848/665>. Acesso em: 30 de novembro de 2022.

A GESTÃO PÚBLICA E A REGULAÇÃO DA CONTABILIDADE PÚBLICA NO BRASIL

Daysa Coelho de Oliveira¹⁹

Maria José Rodrigues de Araújo²⁰

RESUMO

A administração pública pode ser entendida como uma série de atos que devem ser realizados pelo Estado, para a gestão das áreas relacionadas ao controle de um país. Assim, tem como norteador o cumprimento da moral, ética e lei, atendendo aos interesses da sociedade. Entre diversos setores existentes da administração pública, a contabilidade é o setor responsável pela captação, interpretação, movimentação e registro dos fatos relacionados ao patrimônio de um país. Nesse sentido, colaborar com os interesses, a moral e a lei, visa o bem comum, delimitando a finalidade da CASP. A partir disso, a consistência e transparência são imprescindíveis à contabilidade pública. Assim, o objetivo do presente trabalho é apresentar como as regulações existentes colaboram com a transparência nas empresas públicas. Os resultados indicam que para o exercício da transparência na CASP, é necessário a ética dos gestores, a publicidade das informações e a apresentação dessas de forma simplificada. Os resultados indicam que as Leis e Normas brasileiras são fundamentais para a promoção da transparência. Conclui-se que as regulações existentes contribuem com a transparência, à medida que orientam mecanismos e ferramentas para a publicidade e simplificação das informações, através dos documentos orientados.

PALAVRAS-CHAVE: Gestão Pública. Contabilidade Pública. Regulação.

1 INTRODUÇÃO

A administração pública pode ser entendida como uma série de atos que devem ser realizados pelo Estado, para a gestão das áreas relacionadas ao controle de um país. Assim, tem como norteador o cumprimento da moral, ética e lei, atendendo aos interesses da sociedade. Essas ações devem seguir os princípios da impessoalidade, moralidade, legalidade, publicidade e eficiência, princípios esses que orientam o mínimo necessário para a atuação da administração pública no país (MONTEIRO; PEREIRA; PEREIRA, 2014; MORAES, 2015; SILVA, 2016).

No século XXI, a contabilidade pública vem passando por uma série de transformações, decorrentes das alterações sobre o setor público. Essas transformações envolvem novos valores institucionais, interesses, demandas sociais, órgãos de controle e a variedade de mudanças econômico-sociais. Essa necessidade em acompanhar as variações econômico-sociais fomentou

¹⁹ Graduando do Curso de Administração da Faculdade Boas Novas

²⁰ Mestre em Controladoria e Gestão Empresarial. Professora dos Cursos de Graduação da Faculdade Boas Novas.

a necessidade de a contabilidade pública obter maior controle, eficiência e transparência sobre suas ações (MONTEIRO; PEREIRA; PEREIRA, 2014).

Entre diversos setores existentes da administração pública, a contabilidade é o setor responsável pela captação, interpretação, movimentação e registro dos fatos relacionados ao patrimônio de um país. Ainda, conforme o Conselho Federal de Contabilidade, essa, de trazer informações à tomada de decisões, prestação de contas e prática do controle social (BRASIL, 2008; MONTEIRO; PEREIRA; PEREIRA, 2014; DAGOSTIM, 2016).

Desse modo, surge a Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP), em 2008, para orientar essas demandas, conforme os padrões existentes internacionais. É a área da ciência contábil que processa as informações, considerando os princípios e Normas contábeis, referentes ao controle patrimonial do setor público (MONTEIRO; PEREIRA; PEREIRA, 2014; MORAES, 2015; DAGOSTIM, 2016; SCHOTT, 2017).

Nesse sentido, colaborar com os interesses, a moral e a lei, visa o bem comum, delimitando a finalidade da CASP. A partir disso, a consistência e transparência são imprescindíveis à contabilidade pública. Contribuindo com a transparência, disponibiliza à sociedade, informações sobre os aspectos relacionados ao orçamento e finanças da nação, o CASP, tem por um de seus objetivos, a prestação de contas (VEGA; *et al.* 2015; SILVA, 2016; XAVIER, 2017).

Considerando a necessidade da transparência das contas públicas, questiona-se: como as regulações existentes colaboram com a gestão contábil de modo a garantir a transparência das empresas públicas? Respondendo a essa questão, será possível compreender o impacto que as Leis existentes causam, sobre a transparência nas contas públicas, especificamente, as esferas Federal e Estadual.

Seguindo a questão supracitada, o objetivo do presente trabalho é apresentar como as regulações existentes colaboram com a transparência nas empresas públicas. Para cumprir com esse objetivo, alguns específicos são delimitados: a) conceituar a transparência na contabilidade pública; b) apresentar ferramentas e ações utilizadas pela gestão contábil para a transparência nas empresas públicas; e, c) discorrer sobre as Leis relacionadas à transparência contábil nas empresas públicas.

A primeira hipótese, diante da realidade sobre a contabilidade pública brasileira, é de que as regulações existentes não são suficientes para promover a transparência, devido aos processos burocráticos existentes na administração pública. A segunda hipótese é de que, as regulações também são insuficientes, no entanto, pela falta de punição para o Estado-Nação

que não proporciona a transparência como necessário, mantendo as regulações apenas no papel. A terceira hipótese, é de que a contabilidade pública acata com a transparência devida, no entanto, embora a divulgação aconteça, grande parte da sociedade não sabe como acessar as informações ou interpretá-las.

O tema é justificado pela falta de investimento nas necessidades básicas da população (BELLO; BIENESTEIN; SOUSA, 2021) e os diversos escândalos relacionados às empresas públicas no país. Algumas dessas empresas são a FUNDEB, Universidade Federal Fluminense, Petrobras (ANDRADE JUNIOR, 2018), entre estados e municípios, colaborando com a necessidade de explorar de que forma as Leis podem colaborar com a transparência na contabilidade das empresas públicas.

A pesquisa foi dividida, basicamente, em: referencial teórico, resultados e discussão, e conclusão. Colaborando com a organização dos aspectos que são discutidos e o atingimento dos objetivos definidos, o referencial teórico foi dividido em três tópicos. O primeiro tópico, traz uma breve contextualização da CASP e os principais aspectos relacionados. Ainda, o referido tópico insere um subtópico para descrever a transparência na CASP e as considerações importantes para sua compreensão.

Posteriormente, o próximo tópico traz as Leis e similares relacionados a transparência contábil, permitindo a compreensão do leitor sobre quais Leis estão sendo propostas para fazer valer a transparência na CASP. No terceiro tópico, é feita uma abordagem sobre as ferramentas e ações que colaboram, atualmente, com a transparência na CASP.

Nos resultados e discussão, foi apresentado os trabalhos relacionados às palavras-chave utilizadas na base de pesquisa exposta na metodologia, para discutir, em seguida, se as Leis e similares expostas no tópico 2.3 estão de fato, colaborando com a transparência na CASP. Por fim, a conclusão do presente estudo trará uma reflexão, delimitando o atingimento dos objetivos do trabalho e concluindo uma resposta para o leitor, sobre os tópicos aqui tratados.

2 CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO (CASP)

A CASP, é a área da contabilidade que se preocupa com a geração de informações, relacionando os princípios e as Normas contábeis, que orientam o controle patrimonial das entidades do setor público. Dado que o objetivo da CASP é proporcionar transparência aos usuários, sobre informações relacionadas ao patrimônio público – objeto de estudo da CASP,

essa, deve estar preparada para oferecer suporte à instrumentalização do controle social (BRASIL, 2012).

A CASP, classifica as contas a partir da natureza da informação:

Quadro 1: Natureza da informação contábil

Natureza	Especificação
Patrimonial	Representadas pelas contas que integram o Ativo, Passivo, Patrimônio Líquido, Variações Patrimoniais Diminutivas (VPD) e Variações Patrimoniais Aumentativas (VPA).
Orçamentária	Representada pelas contas que registram aprovação e execução do planejamento e orçamento, inclusive restos a pagar.
Típica de controle	Representadas pelas contas não caracterizadas como contas patrimoniais, que tenham função precípua de controle seja para fins de elaboração de informações gerenciais específicas, acompanhamento de rotina, elaboração de procedimentos de consistência contábil ou para registrar atos que não engajaram registros nas contas patrimoniais, mas que potencialmente possam vir afetar o patrimônio.

Fonte: Brasil (2012)

Inicialmente, a Lei n. 4.320/1964 é a norma mais importante acerca dos procedimentos da CASP. Essa Lei, “Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal” (BRASIL, 1964). Outra Lei que se tornou referência nesse campo, foi a Lei Complementar nº 101/2000 – A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Essa, “Estabelece Normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências”.

Nesse caminho, a CASP, procura atender aos padrões internacionais e, por isso, a partir de 2007, tem buscado algumas vertentes para garantir esse padrão. Assim, nesse mesmo ano, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) publicou os princípios contábeis, na perspectiva do setor público: Princípio da Entidade; da Atualização Monetária; do Registro pelo Valor Original; da Oportunidade; da Continuidade; da Competência; e, da Prudência além do princípio de entidade:

Reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, a um conjunto de pessoas, a uma sociedade ou a uma instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por consequência, nesta acepção, o patrimônio

não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição (BRASIL, 2007, p. 12).

No princípio da Continuidade, “Art. 5º A CONTINUIDADE, ou não, da ENTIDADE, bem como a sua vida definida ou provável, devem ser consideradas quando da classificação e da avaliação das mutações patrimoniais, quantitativas e qualitativas”. O Princípio da Oportunidade, “refere-se, simultaneamente, à tempestividade e à integridade do registro do patrimônio e das suas mutações, determinando que este seja feito de imediato e com a extensão correta, independentemente das causas que as originaram”. Além desse princípio, o valor original é identificado por:

Os componentes do patrimônio devem ser registrados pelos valores originais das transações com o mundo exterior, expressos a valor presente na moeda do País, que serão mantidos na avaliação das variações patrimoniais posteriores, inclusive quando configurarem agregações ou decomposições no interior da Entidade (BRASIL, 2007, p. 15).

O objeto da Atualização Monetária, se relaciona com o princípio anterior, onde, “os Princípios da Atualização Monetária e do Registro Pelo Valor Original são compatíveis entre si e complementares, dado que o primeiro apenas atualiza e mantém atualizado o valor de entrada” (BRASIL, 2007, art.7, inc. IV). Desse modo, “Os efeitos da alteração do poder aquisitivo da moeda nacional devem ser reconhecidos nos registros contábeis por meio do ajustamento da expressão formal dos valores dos componentes patrimoniais” (BRASIL, 2007, art.8).

O Princípio da Competência, “As receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento” (BRASIL, 2007, art.9). No Princípio da Prudência, é determinado “a adoção do menor valor para os componentes do Ativo e do maior para os do Passivo, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido” (BRASIL, 2007, art.10).

Conforme a Norma, entende-se como entidade pública:

Entidade do Setor Público: órgãos, fundos e pessoas jurídicas de direito público ou que, possuindo personalidade jurídica de direito privado, recebam, guardem, movimentem, gerenciem ou apliquem dinheiros, bens e valores públicos, na execução de suas atividades. Equiparam-se, para efeito contábil, as pessoas físicas que recebam subvenção, benefício, ou incentivo, fiscal ou creditício, de órgão público (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.268/09 (BRASIL, 2012, p. 5).

A definição supracitada, é fundamental para esclarecer quais entidades devem seguir as orientações acerca da contabilidade do Setor Público. Contudo, Vega *et al.* (2015) explica que a aplicabilidade dessas Normas para as organizações públicas, é um desafio, visto que, dois fatores são considerados um obstáculo: a falta de um sistema de tecnologia da informação que atenda a necessidade de acesso contínuo; e, a capacitação e treinamento dos profissionais contábeis e servidores públicos.

Em 2009, é elaborado o Manual da Contabilidade Aplicada no Setor Público (MCASP), através da Secretaria do Tesouro Nacional, onde, é determinado a obrigatoriedade das práticas contábeis que constam na NBCASP. Um ano depois (2010), a MCASP entra em vigência, a partir da discussão com a classe contábil, o CFC e os CRCs. No entanto, em 2011, a aplicação da CASP na União, Estados, Distrito Federal e Municípios, é feita de maneira facultativa, tornando-se obrigatória, em 2012; e para os municípios, em 2013.

Ainda em 2012, foram criadas as Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público (*International Public Sector Accounting Standards* - IPSAS), com tradução para o português. Além disso, entre 2012 e 2014, foi implementado uma nova edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), colaborando com o avanço no setor público do Brasil, visto que trazia novas propostas se comparado aos manuais anteriores:

;

Aprova as Partes II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais, III – Procedimentos Contábeis Específicos, IV – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público, VI – Perguntas e Respostas e VII – Exercício Prático, da 5ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) (BRASIL, 2012).

A partir disso, o CASP ampliou suas pesquisas científicas, valorizando a análise de práticas que, correspondam ao IPSAS (OLIVEIRA *et al.* 2013; VEGA *et al.* 2015). Nesse caminho, se encontra o Gestor Público. Para esse profissional, o CAPS é uma ferramenta auxiliadora na tomada de decisão, dado que proporciona informações técnicas sobre todos os entes federativos (Municípios, Estados, Distrito Federal e União). Essas informações técnicas, referem-se aos atos e fatos contábeis de determinada entidade pública, considerando a gestão financeira, orçamentária e patrimonial.

Considerando sua importância para a tomada de decisão, as demonstrações contábeis devem considerar a transparência, proporcionando o conhecimento sobre a gestão do dinheiro público. Com isso, melhorar a qualidade dos relatórios, a partir da padronização, era um dos objetivos com a criação desses documentos:

Essas normas internacionais possuem objetivos que vem ao encontro de melhorar a qualidade dos relatórios financeiros do Setor Público, levando em consideração essa situação para uma avaliação de decisões de alocação de recursos realizados pelos gestores públicos, aumentando assim a transparência e a responsabilização (VEGA *et al.* 2015, p. 35).

Considerando os objetivos do Grupo Técnico, sua contribuição na elaboração do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) se destaca. Vega *et al.* (2015), p.39, define o Plano de Contas “é o instrumento utilizado para proceder ao registro da escrituração contábil dos atos e fatos da Administração Pública, no qual reúne os registros desses que associam aos diferentes conjuntos de elementos patrimoniais com sua função específica”.

O PCASP é composto pela tabela de atributos da conta contábil; relação de contas e estrutura padronizada de lançamentos. Os atributos da conta contábil, refere-se ao conjunto de características próprias que a tornam únicas, separando essa, de outro grupo do plano de contas. Esses atributos podem ser definidos a partir de conceitos teóricos, força legal ou características operacionais.

Esses atributos podem ser compreendidos, conforme no quadro abaixo:

Quadro 2: Atributos da Conta Contábil

Atributo	Definição
Título	Palavra ou designação que identifica o objeto de uma conta, ou seja, a razão para a qual foi aberta e a classe de valores que registra.
Função	descrição da natureza dos atos e fatos registráveis na conta, explicando de forma clara e objetiva o papel desempenhado pela conta na escrituração.
Funcionamento	descrição da relação de uma conta específica com as demais, demonstrando quando se debita a conta, e quando se credita.
Natureza do saldo	identifica se a conta tem saldo credor, devedor ou mista.
Código	conjunto ordenado de números que permite a identificação de cada uma das contas que compõem o Plano de Contas de uma entidade.
Encerramento	indica a condição de permanência do saldo em uma conta, conforme sua natureza.
Indicador para cálculo do Superávit Financeiro	informa se as contas do Ativo e Passivo são classificadas como Ativo/Passivo Financeiro ou Ativo/Passivo Permanente, conforme definições do art. 105 da Lei nº 4.320/1964.

Fonte: Brasil (2012)

Referente à padronização, essa, colabora com a dinâmica dos registros e sua simplificação. Com isso, são definidas as tabelas dos Lançamentos Contábeis Padronizados (LCP) e o Conjunto de Lançamentos Padronizados (CLP). O primeiro, se trata de uma codificação, facilitando a rotina, inclusive para não-contadores; e, o CLP, envolve os registros típicos dos entes públicos, abrangendo os LCP.

O mesmo documento (BRASIL, 2012),

Quadro 3: Regras de Integridade

REGRA	NOME	DEFINIÇÃO
1	Lançamentos contábeis	Os lançamentos contábeis só podem ser realizados utilizando contas de uma mesma natureza de informação, conforme detalhamento a seguir: 1º opção: lançamentos de natureza patrimonial (entre as classes 1 a 4) 2º opção: lançamentos de natureza orçamentária (entre as classes 5 e 6) 3º opção: lançamentos de natureza de controle (entre as classes 7 e 8)
2	Pagamentos e recebimentos	A estrutura é baseada nos sistemas orçamentário, financeiro, patrimonial e de compensação. Tal segregação garante que os registros nas contas de ativo e passivo financeiro representem apenas aqueles que independam de autorização orçamentária para sua realização ou liquidação.
3	Crédito empenhado em liquidação	O uso do controle “crédito empenhado em liquidação” deve ocorrer sempre em duas situações. A primeira refere-se aos casos em que ocorre o registro de passivo, marcado com o atributo “P” (permanente), antes da devida execução orçamentária. Dessa forma, em relação aos aspectos de natureza patrimonial, quando ocorrer a emissão do empenho relativo ao referido passivo, automaticamente, tal passivo deverá ser marcado com o 88 atributo “F” (Financeiro).
4	Desenvolvimento de equações contábeis	Além das regras acima, algumas equações podem ser utilizadas para fins de conferência e validação das informações geradas.
5	Consistência dos registros e saldos de contas	Cada unidade que realize a gestão de recursos públicos deverá ser responsável pelo acompanhamento, análise e consistência dos registros e saldos das contas contábeis, bem como os reflexos causados nos respectivos demonstrativos.

Fonte: Adaptado Brasil (2012)

Relacionado ao PCASP, as Demonstrações Contábeis, são essenciais para evidenciar os dados, contemplando a transparência necessária a contabilidade pública. Essas, podem ser definidas como um grupo sintetizado de informações financeiras, patrimoniais, econômicas e

orçamentárias das entidades públicas, colaborando com a tomada de decisão dos gestores (BRASIL, 2008).

Através das orientações supracitadas, acerca do que deve contemplar a CASP, é possível compreender que a qualidade e evidenciação das informações contábeis, a partir da Resolução 1.133/2008, foram valorizadas. Augustinho e Lima (2012) expõem que essas mudanças, contribuem com a transparência nas contas públicas e para as ações voltadas às políticas públicas estatais. Assim, o próximo tópico, aborda a transparência nas empresas públicas, seus conceitos e importância para a sociedade.

3 TRANSPARÊNCIA

Sessa e Vargas (2016) explicam que, a Nova Zelândia é um dos primeiros países na aplicação de Leis de responsabilidade fiscal, utilizando fatores que colaboraram com a transparência a partir das regras fiscais detalhadas. Graciliano e Fialho (2012) trazem a reflexão de que, para o Estado exercer suas ações sobre a sociedade, com efetividade, a transparência é fundamental, dado que, possibilita o controle da sociedade sobre as contas públicas.

Desde 1964, com a Lei 4.320, é orientado aos atos e fatos da administração pública, a transparência e evidenciação da execução orçamentário, ou seja, a discriminação de tudo o que foi comprado e implementado pelo Estado, que tenha utilizado da verba pública:

Art. 2º A Lei do Orçamento conterá a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade universalidade e anualidade.

Art. 83. A contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados.

Art. 90 A contabilidade deverá evidenciar, em seus registros, o montante dos créditos orçamentários vigentes, a despesa empenhada e a despesa realizada, à conta dos mesmos créditos, e as dotações disponíveis (BRASIL, 1964, p. 67).

Colaborando com a Lei supracitada e formalizada durante o período militar no Brasil, em 1988, o marco da Democracia no país – a Constituição Federal de 1988, traz, no artigo 37, os princípios norteadores da administração pública direta e indireta: “A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos

Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência” (BRASIL, 1988, art.2).

Como supracitado, é preciso diferenciar a evidenciação da publicidade dos fatos. Homercher (2010), traz essa diferença e afirmam que a publicidade não produz efeitos suficientes necessários; no entanto, a transparência, é uma concepção dinâmica, que aproxima a sociedade do núcleo administrativo público, a fim de participar ou conhecer os atos e fatos públicos.

Sales e Martins corroboram em explicar essas diferenças:

Pode-se afirmar que a transparência está ligada ao princípio da publicidade, este previsto no artigo 37 da Constituição Federal. Embora sejam institutos correlatos, eles não se confundem. A transparência é um termo mais amplo que a publicidade, afinal, —uma informação pode ser pública, mas não ser relevante, confiável, tempestiva e compreensível¹⁵. Já a transparência é um princípio que impõe a necessidade da observância desses elementos, ou seja, as informações devem ser relevantes para o cidadão e devem ser disponibilizadas de forma clara, atualizada e compreensível. A transparência, assim, surgiu a partir da necessidade de se buscar a efetividade do princípio da publicidade (SALES e MARTINS, 2014, p. 247).

Referente ao pensamento de Araújo (2010), esse, expõe que a transparência favorece o Estado, pois, o torna mais atraente para investimentos, eficiência e desenvolvimento geral, inclusive, a qualidade dos gastos. Essas vantagens, cooperam para a capacidade de agir, testificando o quanto a transparência, favorece a ética, moralidade e desenvolvimento geral, dos atos e fatos contábeis.

Augustinho e Lima (2012) expõem que, os princípios da competência e da oportunidade estão relacionados às despesas públicas e, com o regime contábil misto, favorecem o cumprimento da transparência na contabilidade pública. A evidenciação e transparência, são requisitos obrigatórios fundamentais para o exercício do controle social. Relacionado a isso, Leis mais recentes reforçam essa necessidade: a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar no 101/2000), a Lei da Transparência Pública (Lei Complementar nº 131/2009) e a Lei de Acesso à Informação (Lei nº 12.527/2011).

Sales e Martins (2014) afirmam que o principal objetivo da LRF é garantir à gestão pública, ações responsáveis, o que exige dessa gestão, ações coordenadas e transparentes, evitando desvios que gerem desfalque nas contas públicas. Essa afirmativa, vai ao encontro das principais metas da Lei: prevenção de déficits, limitação da dívida pública, limitação de gastos, preservação do patrimônio público, administração dos riscos fiscais e, acesso à informação pela sociedade.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), “Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências” (BRASIL, 2000). Essa Lei, norteia a administração das finanças públicas e exige a transparência através da divulgação dos relatórios para o controle e ciência do uso de recursos públicos.

A LRF explica que, para a transparência, alguns documentos devem ser elaborados, entre esses, o Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO), Relatório de Gestão Fiscal (RGF), orçamento, entre outros: “Art.48 - São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e Leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer” (BRASIL, 2000).

Além disso, com o advento da tecnologia, o Estado não pode manter características omissas, devendo manter a transparência:

A possibilidade de disponibilização online dos dados de interesse público possibilita um maior controle social das finanças estatais, conferindo ao cidadão a oportunidade, nunca vista anteriormente, de conhecer as despesas e receitas do Estado e os atos administrativos realizados, discutir e interagir com o poder público, bem como controlar as atividades em andamento e a gestão dos recursos públicos. As novas tecnologias possibilitam, ainda, a mobilização e a participação dos cidadãos de forma mais ampla e não mais restrita à esfera local, devido à diminuição das barreiras de tempo e espaço (SALES; MARTINS, 2014, p. 242).

A LRF impactou a natureza fiscal, institucional e política, trazendo a transparência como um fator determinante à qualidade da gestão implementada no país. Vicente e Nascimento (2012) explicam que a LRF trouxe a necessidade de o Estado cumprir metas e os seus limites sobre a avaliação da responsabilidade fiscal.

Cruz e Afonso (2018) , afirmam que, nesse âmbito, a Lei de Crimes Fiscais – n.8.137 de 27 de dezembro de 1990, traz o caráter punitivo para aqueles que descumprirem a responsabilidade na gestão fiscal, entre esses crimes e punição:

Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa (BRASIL, 1990, art.1).

- I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;
- II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;
- III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;
- IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;
- V - Negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

Considerando as Leis relacionadas, o Portal da Transparência, criado em 2004, pela Controladoria-Geral da União (CGU), tem como objetivo dar acesso ao cidadão para esse saber como o dinheiro público está sendo gasto nas diversas vertentes do setor.

Figura 1: Portal de transparência (página Inicial)



Fonte: Brasil (2020)

O Portal da Transparência, traz dados e informações acerca dos gastos públicos, ferramenta essencial para a transparência. Nesse caminho, colaborando com a seriedade requisitada da gestão das contas públicas, a Lei de Transparência Pública (Lei Complementar n.131/2009), complementa a LRF, trazendo mais requisitos no artigo 48 para à transparência das contas públicas:

A transparência será assegurada também mediante:

- I – Incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos;
- II – Liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público;
- III – adoção de sistema integrado de administração financeira e controle, que atenda a padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União e ao disposto no art. 48-A.” (NR) (BRASIL, 2009, p. 48).

Augustinho e Lima (2012) explicam que o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), é um órgão regulador das práticas contábeis brasileiras, realizado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e pelas demais instituições, colaborando com a aplicação da contabilidade

pública transparente e a elaboração das Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC). Sobre as NBC, essas, são importantes e devem seguir às Normas internacionais:

As normas visam a convergência dos padrões contábeis brasileiros à normas internacionais e a maior transparência das ações dos governos, sendo uma das premissas básicas da nova contabilidade pública brasileira a harmonização e uniformização pelos entes federados da aplicação integral dos princípios fundamentais de contabilidade e das boas práticas governamentais em demonstrativos que reflitam adequadamente a despesa, a receita, o crédito orçamentário e o patrimônio público (AUGUSTINHO; LIMA, 2012, p. 77).

As Normas supracitadas, envolvem, entre outras coisas, a publicidade, utilidade das informações e compreensão dos atos e fatos expostos. Isso significa que essas Normas, buscam definir como parte da transparência, a acessibilidade, linguagem de fácil compreensão e relevância.

Ferreira (2012) explica que, as Demonstrações Contábeis, sofreram transformações ao longo dos anos, até que essas, se encaixassem no modelo do Padrão Internacional. Com isso, a transparência na contabilidade pública vem evoluindo, à medida que a transparência, é valorizada e colocada em prática.

4 TRANSPARÊNCIA CONTÁBIL NAS EMPRESAS PÚBLICAS: LEIS E SIMILARES

No Brasil, a transparência surgiu no final da década de 1980, observada em diversas Normas sobre o acesso à informação pela população. A transparência, é uma ferramenta que colabora com a democracia participativa, fundamental para o exercício da cidadania, visto que, para o controle do cidadão sobre as contas públicas, a divulgação deve ser premissa da contabilidade pública.

Esse período é marcado pela Constituição Federal de 1988 que, expõe que todos tem direito à informação:

XXXIII- todos tem direito a receber dos órgãos públicos informações do seu interesse particular, ou de interesse coletivo ou geral, que serão prestados no prazo da Lei, sob pena de responsabilidade, ressalvadas aquelas cujo sigilo seja imprescindível à segurança da sociedade e do Estado (BRASIL, 1988, art. 5).

Anos depois, surge a Lei de Responsabilidade Fiscal - a Lei Complementar n.101, de 04 de maio de 2000. Essa, determina os instrumentos da transparência da gestão fiscal, entre esses: “os planos, orçamentos e Leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o

respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos” (BRASIL, 2000, art.48).

Em 2011, foi decretado a Lei n.12.527, de 18 de novembro de 2011. Essa, tem entre vários objetivos, regular o acesso às informações orientadas no inciso XXXIII, do art.5 da Constituição Federal. Conforme a referida Lei, o acesso à informação conta com as seguintes ações:

- I - criação de serviço de informações ao cidadão, nos órgãos e entidades do poder público, em local com condições apropriadas para:
 - a) atender e orientar o público quanto ao acesso a informações;
 - b) informar sobre a tramitação de documentos nas suas respectivas unidades;
 - c) protocolizar documentos e requerimentos de acesso a informações; e
- II - realização de audiências ou consultas públicas, incentivo à participação popular ou a outras formas de divulgação (BRASIL, 2011, art. 9).

As Leis expostas até o presente momento, revelam que, a transparência é algo obrigatório na contabilidade pública. Contudo, é importante destacar que, a qualidade com que essas informações chegam à população, também deve ser observada, pois, para ser eficiente, deve ser compreensível pela população e, por isso, deve constar de maneira simplificada.

Colaborando com a importância da qualidade da exposição dos fatos à população, o Manual da Lei de Acesso à Informação para Estados e Municípios, orienta:

É imprescindível que os órgãos e entidades públicas ao divulgarem suas informações, seja na internet, ou em outros meios, tenham o cuidado de avaliar se aquela informação é compreensível para o público leigo, ou seja, para o cidadão que não conhece siglas ou termos técnicos utilizados que podem inviabilizar a compreensão (BRASIL, 2013, p. 27).

Considerando a necessidade de as informações inseridas serem objetivas para o entendimento da população, o subtópico a seguir, trará uma revisão sobre o Portal da Transparência, uma ferramenta fundamental para a divulgação das informações contábeis do setor público.

5 FERRAMENTAS E AÇÕES QUE COLABORAM COM A TRANSPARÊNCIA NAS EMPRESAS PÚBLICAS

Em 2004, surge o Portal da Transparência, uma ferramenta para contribuir com a exposição das contas públicas para toda a população. Conforme o próprio site, o Portal “é um site de acesso livre, no qual o cidadão pode encontrar informações sobre como o dinheiro

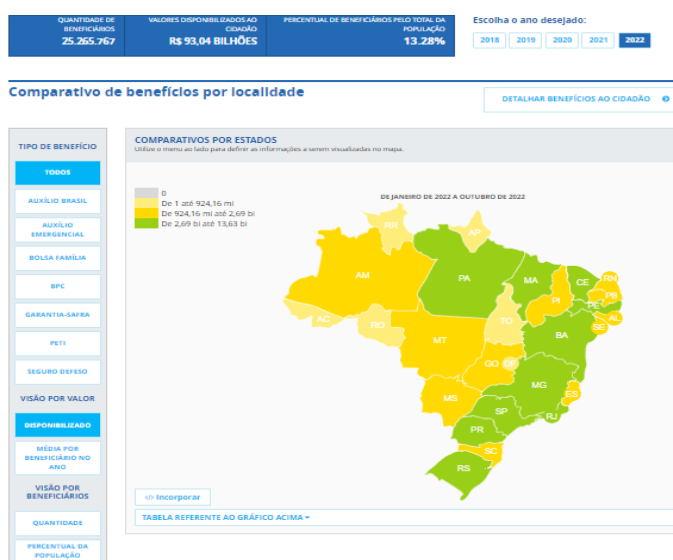
público é utilizado, além de se informar sobre assuntos relacionados à gestão pública do Brasil” (BRASIL, 2022).

Dentre as informações disponíveis, encontra-se: despesas públicas, orçamento anual, receitas públicas, recursos transferidos, áreas de atuação do governo, programas de governo, programas e ações orçamentárias, benefícios aos cidadãos, órgãos do governo, licitações, viagens a serviço, contratações, sanções e, convênios e outros acordos (BRASIL, 2022).

As informações disponibilizadas no Portal, são lançadas pela CGU, após o envio dessas é realizado pelos órgãos responsáveis por cada fonte de informação. O tempo de envio das informações dos órgãos para a CGU, depende do tipo de assunto relacionado, assim como o tempo de atualização dessas informações, no Portal (BRASIL, 2022a; 2022b).

Com relação a exposição das informações, essas podem ser disponibilizadas por painéis, gráficos, entre outros:

Figura 2: Painel do Portal da Transparência (Benefícios Sociais)



Fonte: Brasil (2022)

Embora o Portal da Transparência seja considerado a base para a exposição das ações contábeis, é importante salientar que essas informações, compreendem somente a esfera do Governo Federal. Isso significa que, as demais esferas do governo não atendem a transparência por meio da mesma ferramenta:

Execução de receitas, de despesas, servidores, gastos com cartão de pagamentos e quaisquer outras informações das demais esferas – municipal, distrital ou estadual - que não possuam alguma relação com o Poder Executivo Federal não serão encontradas no Portal. Você pode encontrar links para os Portais de Transparência estaduais pela Rede de Transparência ou pela busca do Portal. Em breve os municipais também serão inseridos (BRASIL, 2022, n.p.).

Considerando as informações supracitadas, o subtópico a seguir, apresenta os Portais de Transparência Estaduais, buscando compreender o nível de transparência que é ofertado a população na esfera estadual. Será delimitado sua atuação mediante os achados nos sites governamentais para, posteriormente, apresentar a realidade desse, encontrada na literatura acadêmica.

6 DISCUSSÃO

A seguir, a partir de todos os resultados encontrados com a metodologia de pesquisa utilizada, será discutido como as regulações existentes colaboram com a transparência nas empresas públicas e a importância dessa na CAPS.

Lima, Oliveira e Coelho (2014) buscando compreender a regulação e regulamentação na perspectiva da contabilidade, definem esses conceitos, ampliando a compreensão do leitor acerca da realidade dessas na contabilidade. Segundo os autores, a regulamentação é o conjunto de Leis criadas, alteradas ou organizadas, ou seja, é a produção de Normas, exclusivas do Poder Judiciário Executivo; por outro lado, a regulação, é o ator de fazer cumprir as Normas estipuladas, atingindo determinado grupo.

Lima, Oliveira e Coelho (2014) e Azevedo *et al.* (2018) indicam que o objetivo da regulação, é nortear a maneira de elaboração e divulgação dos relatórios, papel fundamental para atender aos usuários das informações contábeis. Contudo, os autores alertam que a regulação contábil gera custos, entre esses, os de monitoramento, de lobbying e custo processual.

Colaborando, Silva *et al.* (2013) afirma que até hoje, o Brasil tem buscado a convergência com os padrões contábeis internacionais, indicando não ser uma tarefa fácil e que essas, contribuem com o atendimento à Lei de Responsabilidade Fiscal e promoção aos padrões internacionais, além da promoção da transparência e controle social.

Silva *et al.* (2013) explicam que, a contabilidade no Brasil, possui viés normativo, ou seja, regulamentador, em um processo de elaboração normativa não unificado, visto a existência de vários órgãos e entidades para a definição das práticas contábeis. Desse modo, há dificuldade no atendimento aos padrões internacionais, pois, a interpretação se torna multilateral, impactando no resultado como um todo.

Sobre as particularidades da regulação, Lima, Oliveira e Coelho, destacam como essa é feita no Brasil:

No Brasil, onde o governo tende a manter uma presença significativa em todos os segmentos da sociedade e, conseqüentemente, na economia, a regulamentação contábil tem sido predominantemente realizada através de dispositivos legais e subsidiada pela colaboração dos órgãos de classe, que, embora em um papel secundário, têm conseguido dar grandes contribuições ao processo de regulação e à garantia de sua execução (LIMA, OLIVEIRA E COELHO, 2014, p. 11).

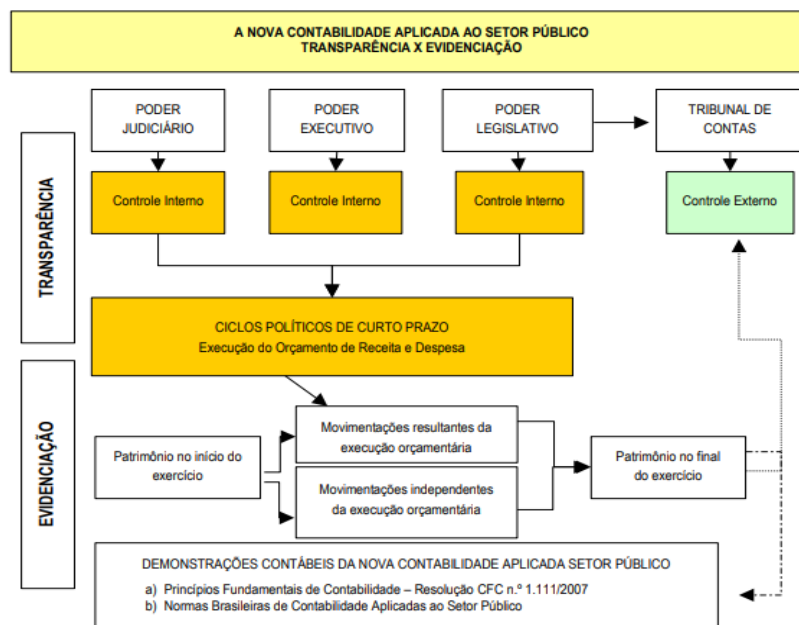
Silva *et al.* (2013, p.52) analisou as principais Normas brasileiras contábeis da CASP – as NBCASP e explicam que a Lei de Responsabilidade Fiscal “são um instrumento para elevar a eficácia e efetividade das Leis quanto aos objetivos de promover o planejamento, a transparência e responsabilidade da gestão fiscal”. Sobre a NBCASP, Figueiredo (2018) explica que, dentre os fatos favoráveis a essa norma, se destacam: a uniformidade dos procedimentos contábeis; aderência às regras internacionais; plano de contas único; maior governabilidade e economicidade aos cofres públicos; e, melhoria no ensino da contabilidade pública.

No setor contábil, Lima, Oliveira e Coelho (2014) buscam compreender o papel desempenhado na regulação, reforçando a principal premissa da contabilidade, a eficiência. Com isso, o início do século XXI foi marcado por movimentos de vários países para a convergência de suas práticas contábeis, tendo por referência, o *International Financial Reporting Standards* (IFRS) resultando no Brasil, a Lei n. 11.638/07 – uma remodelagem sobre o setor contábil, para se adequar aos novos padrões internacionais.

Ainda, o autor afirma que a transparência é defendida, quando a base da contabilidade são as *International Public Sector Accounting Standards* (Normas Internacionais de Contabilidade aplicadas ao Setor Público). Colaborando, Augustinho e Lima (2012) afirmam que, a partir da adesão às Normas internacionais, é esperado que essas, orientem “a divulgação de dados e informações que permitam o acompanhamento e controle da gestão governamental, partindo do conceito. Nesse caminho, Augustinho (2013) e Figueiredo (2018) cita o Manual da SIAFI, que traz como a transparência favorece a contabilidade pública. Entre as vantagens, estão, a redução de custos, agilidade na execução das tarefas, autonomia do usuário, melhor aproveitamento dos recursos humanos e padronização de conceitos e procedimentos contábeis.

Colaborando, Augustinho e Lima (2012), explicam que a evidenciação contábil, é fundamental, pois, colabora com o controle dos recebimentos, redução das fraudes e auxilia a fiscalização dos órgãos de controle. Augustinho (2013) facilita o entendimento sobre o padrão utilizado no Brasil para promover a transparência na CASP:

Figura 3: Transparência e Evidenciação na Nova Contabilidade Pública Aplicada ao Setor Público



Fonte: Augustinho (2013)

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Contemplando a transparência como objeto de estudo, uma ampla literatura foi encontrada. Essas, propositalmente escolhidas por envolver a transparência no setor público, definiram a transparência como a possibilidade de acesso às informações por parte da sociedade, sobre os atos e fatos do Governo, Estados e municípios. Essa relação entre o Estado e a sociedade, através da transparência, traz uma série de vantagens, entre essas, a autonomia da sociedade e a prestação de contas, para combater fraudes e atos ilícitos do setor.

No caminho da transparência no setor público, vários temas se relacionam, entre esses, a ética e a organização do governo para promover a transparência. Para isso, diversas Leis e Normas foram criadas, apoiando a prestação de contas e a integridade, indo ao encontro da transparência no setor público. Desse modo, o Portal da Transparência, se destaca como um projeto que viabiliza na prática a prestação de contas, cumprindo com os princípios que norteiam a gestão pública.

Os resultados indicam que as Leis e Normas brasileiras são fundamentais para a promoção da transparência. Considerando as ações e projetos implementados pelo governo até o presente, conclui-se que as Leis e Normas brasileiras colaboram com a transparência do setor público, a partir do princípio da prestação de contas e das ferramentas implementadas como, por exemplo, o Portal da transparência, que tem se destacado como uma ferramenta que

disponibiliza informações para a sociedade, proporcionando fácil compreensão sobre os dados apresentados.

REFERÊNCIAS

ANDRADE JUNIOR, Edmário F. **Epítome sobre a licitação como instrumento da corrupção.** Revista Controle, vol.16, n.2, jul./dez. 2018. p.402-422. Disponível em: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7671453>. Acesso em: 01 de dezembro de 2022.

ARAÚJO, Inaldo P. S. **A Transparência, a Lei Complementar nº 131/09 e a necessidade de navegar.** Revista Zênite de Direito Administrativo e LRF, vol. 9, n. 97, ago. 2010. Disponível em: <https://www.lexml.gov.br/urn/urn:lex:br:redede.virtual.bibliotecas:artigo.revista:2009;1000863660>. Acesso em: 01 de dezembro de 2022.

AUGUSTINHO, Sônia Maria; LIMA, Isaura A. **A nova contabilidade pública brasileira como instrumento de transparência sobre as contas públicas.** Faculdade Araguaia. Revista Brasileira de Planejamento e Desenvolvimento, Goiânia, vol.1, n.1, ju./dez.2012. p.76-88. Disponível em: <https://revistas.utfpr.edu.br/rbpd/article/view/3099/2117>. Acesso em: 01 de setembro de 2022.

AUGUSTINHO, Sônia Maria. **A nova contabilidade pública brasileira como instrumento de controle social para a "governança" do estado:** um estudo sobre a compreensão da evidenciação das demonstrações contábeis públicas pelos líderes comunitários da cidade de Curitiba no ano de 2013. Repositório Institucional da Universidade Tecnológica Federal do Paraná (RIUT), Curitiba, dez.2013. 179p. Disponível em: http://riut.utfpr.edu.br/jspui/bitstream/1/726/1/CT_PPGPGP_M_Augustinho%2c%20Sonia%20Maria_2013.pdf. Acesso em: 01 de setembro de 2022.

AZEVEDO, Elayne P.R.S.; *et al.* **Lobbying na regulação contábil: um estudo bibliométrico nos principais periódicos internacionais no período de 2002 a 2015.** Revista Evidenciação Contábil & Finanças, vol.6, n.1, jan./abr.2018. p. 62-82. Disponível em: <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/6232497.pdf>. Acesso em: 01 de setembro de 2022.

BRASIL. PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964.** Brasília, 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm. Acesso em: 25 de outubro de 2022.

BRASIL. PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA. **Constituição da República Federativa do Brasil.** Brasília, 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em: 01 de setembro de 2022.

BRASIL. PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA. **Lei n.8.137, de 27 de dezembro de 1990.** Brasília, 1990. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18137.htm#:~:text=LEI%20N%C2%BA%208.137%2C%20DE%2027%20DE%20DEZEMBRO%20DE%201990.&text=Define%20crimes%20co

ntre%20a%20ordem,consumo%2C%20e%20d%C3%A1%20outras%20provid%C3%Aancia
s.. Acesso em: 01 de setembro de 2022.

BRASIL. **Lei complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.** Brasília, 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acesso em: 01 de setembro de 2022.

BRASIL. **RESOLUÇÃO CFC Nº 1.111/2007.** Brasília, 2007. Disponível em: http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucao/cfc/1111_2007.htm. Acesso em: 25 de outubro de 2022.

BRASIL. **Resolução CFC Nº 1133 DE 21/11/2008.** Brasília, 2008. Disponível em: <https://www legisweb.com.br/legislacao/?id=108556>. Acesso em: 25 de outubro de 2022.

BRASIL. PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA. **Lei complementar n. 131, de 27 de maio de 2009.** Brasília, 2009. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm. Acesso em: 25 de outubro de 2022.

BRASIL. PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA. **Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011.** Brasília, 2011. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/12527.htm. Acesso em: 01 de dezembro de 2022.

BRASIL. MINISTÉRIO DA FAZENDA. **Manual de contabilidade aplicada ao setor público : aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios. Portaria nº 437, de 12 de julho de 2012. Manual de contabilidade aplicada ao setor público : aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios.** Brasília, 2012. 795p. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:26318. Acesso em: 25 de outubro de 2022.

BRASIL. CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO. **Manual da Lei de Acesso à Informação para Estados e Municípios.** Brasília, 2013. 52p. Disponível em: https://acessoainformacao.valparaissodegoias.go.gov.br/res/docs/manual_lai_estadosmunicipios.pdf. Acesso em: 01 de dezembro de 2022.

BRASIL. CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO. **Portal da Transparência.** Brasília, 2022a. Disponível em: <https://portaldatransparencia.gov.br/>. Acesso em: 25 de outubro de 2022.

BRASIL. CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO. **Portal da Transparência – o que é e como funciona.** Brasília, 2022b. Disponível em: <https://portaldatransparencia.gov.br/sobre/o-que-e-e-como-funciona#:~:text=Lan%C3%A7ado%20pela%20Controladoria%2DGeral%20da,%C3%A0%20gest%C3%A3o%20p%C3%ABlica%20do%20Brasil>.

BRASIL. CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO. **Portal da Transparência – comparativo de benefícios por localidade.** Brasília, 2022c. Disponível em: <https://www.portaldatransparencia.gov.br/beneficios>. Acesso em: 25 de outubro de 2022.

BRASIL. CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO. **Portal da Transparência – o que você encontra no portal.** Brasília, 2022d. Disponível em: <https://www.portaldatransparencia.gov.br/sobre/o-que-voce-encontra-no-portal>. Acesso em: 25 de outubro de 2022.

CRUZ, Cláudia F.; AFONSO, Luís Eduardo. **Gestão fiscal e pilares da Lei de Responsabilidade Fiscal:** evidências em grandes municípios. Revista de Administração Pública, vol.52, n.1, jan./fev. 2018. Disponível em: <https://doi.org/10.1590/0034-7612165847>. Acesso em: 01 de dezembro de 2022.

CARACTERÍSTICAS DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, E SUA IMPORTÂNCIA PARA O ESTADO DO AMAZONAS

Elían Jorge Cruz Brandão²¹

Maria José Rodrigues de Araújo²²

1 INTRODUÇÃO

Substituição Tributária - ST é uma forma de recolher o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS utilizada pelos Estados Brasileiros e Distrito Federal - DF, para diminuir a sonegação de impostos e simplificar o recolhimento do imposto. A lei atribui a responsabilidade do recolhimento por toda a cadeia para alguns contribuintes específicos que são: fabricantes, industriário e importador, quando isso acontece esses contribuintes recebem a titularidade de substituto tributário. A ST serve para facilitar a fiscalização dos tributos plurifásicos, que são os tributos que incidem múltiplas vezes no decorrer da circulação dos serviços ou mercadorias, conforme figura abaixo:

Figura 1: Tributação Plurifásico e ST



Fonte: Gesif (2021)

²¹ Graduando do Curso de Administração da Faculdade Boas Novas

²² Mestre em Controladoria e Gestão Empresarial. Professora dos Cursos de Graduação da Faculdade Boas Novas.

Com o decorrer do tempo percebe-se cada vez mais a importância dos impostos para os Estados e para o DF, esses impostos são uma das fontes de recursos que serve para subsidiar as atividades dos órgãos, serviços e os agentes do estado que buscam gerar benefício a seus habitantes, como melhorias na segurança, educação, saúde, e custeio nas máquinas públicas. Entre os impostos estaduais, a ST que se trata de uma das formas de recolher o ICMS, possibilita que a Secretaria da Fazenda - SEFAZ apenas fiscalize o substituto tributário, que é o responsável por recolher o ICMS/ST por toda cadeia de comercialização, de acordo com o Art. 7º da Lei complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Brasil 1996).

Existe dúvidas sobre o ICMS/ST principalmente entre os empresários, portanto os profissionais precisam sempre está atualizados e atentos em relação a esse tema, pois com os convênios e protocolos mudando frequentemente, uma emissão de NF-e pode acarretar um contratempo que dependendo da situação poderá ser um prejuízo para a empresa, portanto o entendimento de como é calculado e recolhido esse imposto para as empresas é de suma importância. Sendo assim a ST com o seu recolhimento conduz uma forma mais rápida e segura para seu órgão fiscalizador.

A ST possui um modo de arrecadação do ICMS diferente, portanto saber seu funcionamento, sua base de cálculo, seus procedimentos são imprescindíveis para fazer seu recolhimento correto, ela coopera com o Governo Estadual pois com sua forma de recolher o Estado ou DF a possibilidade do pagamento e do recolhimento ser feito sem imprecisões é elevado, pois como a responsabilidade de recolher é passado em especial para alguns contribuintes como: industriário, fabricante ou importador, a fiscalização é reduzido apenas para esses substitutos tributário,

Tem como objetivos: Demonstrar as características da ST e sua influência na economia do Estado do Amazonas, especificamente: a) Mostrar os conceitos e a base legal do ICMS e da ST que é utilizado no Estado do Amazonas; b) Discriminar a margem de valor agregado, os contribuintes, substituto, substituído, código especificador da substituição tributária – CEST, convênios e protocolos; c) Exemplificar de forma sucinta a ST e sua contribuição para a fiscalização da SEFAZ.

3 CONCEITO LEGAL DE ICMS

Conforme Machado (2011), o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias (ICM), era de competência dos Estados e Distrito Federal, e passou a ser

reformulada com a Emenda Constitucional de nº18 de 1965, quando se tornou não-cumulativo. Na Constituição de 1988 o ICM teve o seu âmbito ampliado, passando também a abranger as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, com isto o substituindo de “ICM” por “ICMS”.

O ICMS possui a característica não cumulativa, portanto, o valor que é recolhido na operação atual é abatido pelo valor pago na operação anterior, dessa forma é pago apenas a diferença do ICMS entre o aumento do produto para obtenção de lucro. Entre as diversas responsabilidades dos Estados e do Distrito Federal está a arrecadação dos impostos que estão previsto de acordo com a Constituição Federal de 1988 no art. 155:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:
(EC no 3/93, EC no 33/2001, EC no 42/2003 e EC no 87/2015)

I – Transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;

II – Operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

III – propriedade de veículos automotores (BRASIL, 1998, n/p).

Assim sendo o ICMS é um imposto estadual, que tem suas regras gerais baseado na Lei Complementar nº 87, de 13 de Setembro de 1996, onde tem a regulamentação e aplicação do ICMS, sendo conhecida popularmente como Lei Kandir.

4 INCIDÊNCIA SOBRE O ICMS

A incidência é o ato que a lei delimita como hipótese que poderá ocorrer a cobrança do imposto, no ICMS todos as atividades têm um fato gerador, se esse fator gerador estiver descrito na Lei Kandir como uma incidência, o imposto precisar ser cobrado. Conforme a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, art. 2:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento e alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;

III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

IV - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

V - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual.

§ 1º O imposto incide também:

I – sobre a entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade;

II - sobre o serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;

III - sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente. (BRASIL, 1996, n/p).

5 NÃO INCIDÊNCIAS DO ICMS

Por se tratar de um imposto, possui algumas não incidência descritas na lei, ela acontece quando for improvável o fato gerador do ICMS, a não incidência estar relatada na Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, art. 3:

Art. 3º O imposto não incide sobre:

I - operações com livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão;

II - operações e prestações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, ou serviços;

III - operações interestaduais relativas a energia elétrica e petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando destinados à industrialização ou à comercialização;

IV - operações com ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial;

V - operações relativas a mercadorias que tenham sido ou que se destinem a ser utilizadas na prestação, pelo próprio autor da saída, de serviço de qualquer natureza definido em lei complementar como sujeito ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, ressalvadas as hipóteses previstas na mesma lei complementar;

VI - operações de qualquer natureza de que decorra a transferência de propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra espécie (BRASIL, 1996, n/p).

6 TIPOS DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

A ST se divide em 3 tipos: a substituição para frente, a substituição para trás conhecida também por deferimento, e a substituição propriamente dita. A substituição para frente, o tributo é cobrado pelos fatos geradores posteriores e recolhido de forma antecipada, sobre uma base de cálculo presumida. Um exemplo seria um fabricante que vende uma mercadoria, recolher o tributo que ele precisa pagar e os tributos que seria pago pelo distribuidor e pelo varejista.

Para tal o Estado deve divulgar uma base de cálculo presumida, para saber quando deve ser recolhido por toda a cadeia de comercialização, e segundo os critérios da lei. Essa base presumida deve verificar a realidade de cada Estado, para com isso determinar um valor para o preço final do produto ou serviço. Na ST por deferimento ocorre justamente o contrário da ST

para frente, pois apenas a última pessoa que participa da cadeia de comércio irar pagar o tributo de maneira total. Já na substituição propriamente dita, o contribuinte é substituído por outro contribuinte que participa do mesmo ramo jurídico. Por exemplo, um industrial pagará o tributo devido pelo prestador do serviço de transporte.

7 MARGEM DE VALOR AGREGADO

A Margem de Valor Agregado - MVA é a variação de acordo com a diferença prevista nos preços de uma mercadoria que considera o valor do preço final. Ela é um índice fundamental para o cálculo do imposto devido na ST, o governo faz uma análise por quanto será vendido o produto para o consumidor final, soma vários valores com o preço final e divide pela quantidade do produto, assim calcula quantos porcentos aumentou o preço deste o valor inicial até o valor final, portanto a MVA é usada como especulação da margem de lucro da mercadoria com finalidade de reduzir a diferença de alíquotas. Pois leva em consideração as negociações interestaduais assim impedindo que uma empresa tenha vantagem em comparação a outra de outro estado. Sempre representando em percentual.

8 CONTRIBUINTE

O Contribuinte é qualquer pessoa física ou jurídica, que excuta com frequência costumeira ou em capacidade que expressa instituto comercial, operações e circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, inclusive operações que tenha sua iniciação no exterior. Todavia, no entanto é considerado contribuintes todos que:

- Importe mercadorias de outro país, qualquer que seja a sua finalidade;
- Seja destinatária de serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado em outro país;
- Adquirir bens apreendidos ou abandonados em leilões;
- Adquirir lubrificantes ou combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, mesmo não prometido a comercialização.

Além disso é contribuinte desse imposto nas operações ou prestações de bens, serviços ou mercadoria ao consumidor domiciliado em outro Estado tendo assim o cálculo da alíquota interestadual.

9 SUBSTITUTO E SUBSTITUÍDO TRIBUTÁRIO

Substituto Tributário é o contribuinte que fica responsável pela retenção e pagamento do imposto nas operações subsequentes, ele retém o imposto direto na fonte, e conforme a base de alíquota presumida, agrega o valor da mercadoria por toda a cadeia de comercialização até o consumidor final. Essa empresa (contribuinte ou substituto tributário) no ato da Emissão da NF-e precisar inserir as informações sobre a ST, e registrar o fato no Livro Registro de Saída à Operação.

Já o Substituído Tributário são os demais envolvidos na comercialização, é quem recebe a mercadoria do Substituto Tributário portanto assim já tendo o imposto recolhido, resumindo o substituído é aquele que recebe a mercadoria com o ICMS já recolhido na fonte pelo industrial, fornecedor ou importador, portanto o substituído é dispensado do pagamento do imposto, assim não acontecendo a bitributação que é a cobrança do mesmo imposto sobre o mesmo fato gerador. O Substituído Tributário precisa atentar em imitar a nota fiscal em que não destaque o valor do imposto, já que foi recolhido na fonte.

10 O QUE É O QUE É A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, E SUA IMPORTÂNCIA PARA O ESTADO DO AMAZONAS

A substituição tributária é conhecida em muitos Estados como antecipação de tributos, como é de costumeiro o pagamento dos tributos é somente após a comercialização para o consumidor final, na ST o ICMS é pago na fonte da comercialização, quem faz esse recolhimento são os substitutos tributários como: industriários, importadores ou fabricantes, sendo assim não terá mais a cobrança do ICMS no restante da cadeia de comercialização. Posto isso os substituídos tributários que são quem recebe os produtos já com o ICMS recolhido, terá que pagar os demais impostos conforme seu regime de tributação.

O governo usa a MVA para verificar por quando chega o valor do produto no consumidor final, assim verifica quantos porcentos aumentou desde a venda do substituído tributário até o final da comercialização, e utiliza essa margem para calcular o imposto que será cobrado na fonte, ora como o substituto tributário faz o pagamento antes do fato gerador ocorrer, ele possui um crédito com o Estado assim podendo utilizar esse crédito para compensar seus impostos estaduais. A ST é feita para que o órgão responsável pela fiscalização SEFAZ tenha poucas

empresas para fiscalizar, pois é mais eficiente fiscalizar apenas um substituto tributário que uma cadeia de comercialização.

11 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo permitiu compreender que ICMS/ST que é um imposto muito relevante dentro do sistema tributário brasileiro, pois com ele os contribuintes fiscalizados reduzem, sendo assim uma fiscalização mais eficiente, e permite uma concorrência entre os estabelecimentos, visto que a sonegação de imposto não é feita. Portanto com esse estudo podemos verificar a caracterização da ST, porque ela comparada a outras formas de recolher impostos é mais eficaz, e principalmente sua importância para o Estado do Amazonas, tendo em vista a possibilidade do recolhido e pagamento aumentarem pois os substitutos tributários são empresas de grande porte.

REFERÊNCIAS

BRASIL. PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Brasília, 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm. Acesso em: 25 de outubro de 2022.

BRASIL. PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em: 01 de setembro de 2022.

BRASIL. PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA. **Lei n.8.137, de 27 de dezembro de 1990**. Brasília, 1990. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8137.htm#:~:text=LEI%20N%C2%BA%208.137%2C%20DE%2027%20DE%20DEZEMBRO%20DE%201990.&text=Define%20crimes%20contra%20a%20ordem,consumo%2C%20e%20d%C3%A1%20outras%20provid%C3%A2ncias.. Acesso em: 01 de setembro de 2022.

BRASIL. **Lei complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Brasília, 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acesso em: 01 de setembro de 2022.

BRASIL. **RESOLUÇÃO CFC Nº 1.111/2007**. Brasília, 2007. Disponível em: http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucao/cfc/1111_2007.htm. Acesso em: 25 de outubro de 2022.

BRASIL. **Resolução CFC Nº 1133 DE 21/11/2008**. Brasília, 2008. Disponível em: <https://www legisweb.com.br/legislacao/?id=108556>. Acesso em: 25 de outubro de 2022.

BRASIL. PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA. **Lei complementar n. 131, de 27 de maio de 2009.** Brasília, 2009. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm. Acesso em: 25 de outubro de 2022.

BRASIL. PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA. **Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011.** Brasília, 2011. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm. Acesso em: 01 de dezembro de 2022.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário.** 32 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2011.

DIFAL COMO TRIBUTO E SUA APLICAÇÃO

José Francisco Cardoso²³

Maria José Rodrigues de Araújo²⁴

RESUMO

A grande relevância por contribuir para o entendimento do tema, determinantes, benefícios e obstáculos em volta do Difal, diferencial de alíquotas é foco do presente trabalho. Embora a prática de conceder incentivos fiscais e reajustar as alíquotas de ICMS continuará sendo uma forma de atrair empresas para cada estado, pois mesmo após as emendas, o estado de origem a forma como a receita do ICMS é distribuído ainda beneficia muito o produto. No entanto, deve ser destacado que embora a EC 87/2015 não tenha resolvido finalmente os principais problemas das guerras fiscais ou levado em consideração as intenções dos estados consumidores, concluiu claramente que os problemas destacados só serão remediados com a repartição efetiva das receitas entre entidades. Assim, o objetivo do presente trabalho é conceituar a Difal como imposto que visa a diferença de arrecadação, mas justas entre os estados. A metodologia adotada foi a pesquisa bibliográfica em livros e artigos que sintetizassem a temática ora proposta. Conclui-se que o DIFAL veio para apresentar um equilíbrio ao fazer com que o ICMS seja repassado da maneira mais justa possível para cada estado e, desta forma, facilitar a fiscalização do governo sobre as Pessoas Jurídicas (PJ) visto que estas apresentam diversas obrigações acessórias e são as principais responsáveis por repassar o ICMS para cada estado. Por fim, considera-se a temática de suma importância não apenas na vida social, mas, sobretudo, nas atividades das empresas que realizam operações interestaduais e, por conseguinte, na vida profissional do contador.

PALAVRAS-CHAVE: Difal. Alíquota. Tributo.

1 INTRODUÇÃO

O princípio geral do direito financeiro da distribuição equitativa das despesas públicas está expressamente incluído nas Constituições contemporâneas de todo mundo. A Constituição Federal Brasileira (CF/88) abraça os mesmos princípios em consonância com o objetivo fundamental de construção de uma sociedade justa e solidária (art. 3º, I), determinando a graduação da carga tributária com base na capacidade econômica dos cidadãos (art. 145, § 1º). Além disso, estabelece que a Administração Pública (e, nela, o Tesouro ou Finanças) obedeça aos princípios de eficiência e moralidade, entre outros (art. 37, caput, da CF/88).

²³ Graduando do Curso de Administração da Faculdade Boas Novas

²⁴ Mestre em Controladoria e Gestão Empresarial. Professora dos Cursos de Graduação da Faculdade Boas Novas.

Isso significa que a distribuição equitativa dos gastos públicos é expressa por um aspecto tributário, relacionado à arrecadação de receitas, e por outro de natureza orçamentária, relacionado à distribuição dos gastos.

Do ponto de vista da tributação, a distribuição equitativa dos recursos públicos deve obedecer ao princípio fundamental da capacidade tributável, tanto na sua dimensão potencial de arrecadação, como na sua vertente distributiva, justificando, ao mesmo tempo, a obrigatoriedade do uso da progressividade e da seletividade fiscais. Além disso, a tributação completa sua conformação como um processo financeiro justo na medida em que atende aos propósitos do desenvolvimento econômico, por meio da progressividade e da seletividade extrafiscais como instrumentos para a execução das políticas públicas recomendadas constitucionalmente ou de acordo com os valores protegidos pelo sistema legal.

Do ponto de vista orçamentário, essa distribuição equitativa do gasto público requer eficiência na gestão dos recursos financeiros arrecadados pelo Estado; disso depende a intensidade da tributação e a qualidade da atenção às políticas públicas definidas por meio de dotações orçamentárias. Políticas públicas eficientes podem economizar recursos, determinando redução da carga tributária ou mitigando a pressão para aumentá-la.

O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) constitui o principal imposto de propriedade dos estados e representa aproximadamente 90% de sua arrecadação. O ICMS é um imposto de consumo aplicado a mercadorias e alguns serviços, que é conceitualmente próximo de um imposto sobre o valor adicionado (IVA). Nas operações internas é muito semelhante ao IVA. Dentro das operações entre os estados, uma parte do imposto é arrecadada no local de origem e outro no destino. Nas importações no exterior, a coleta é feita em sua totalidade mediante expedição da mercadoria na alfândega.

Na CF/88 (artigo 158) está estabelecido que 75% da arrecadação do ICMS irá para os estados e 25% restante, aos municípios. Esse mecanismo foi um dos instrumentos de descentralização introduzida pela CF, que permitiu aos estados influenciar a alocação desses recursos, de modo que fossem destinados a programas de desenvolvimento municipal que também eram de juro para as unidades da federação.

Estados podem projetar políticas que estimulem os gastos municipais em algumas áreas do processo de desenvolvimento e que também estimulem a competição por mais recursos entre municípios, com base em critérios de aplicação previamente definido. Isso significa que mais recursos serão dedicados do ICMS às prefeituras que realizam despesas recorrentes ou investimento em áreas de interesse para as políticas públicas do estado. No dia 16 de Abril de

2015, as mesas da Câmara dos Deputados e do Senado Federal promulgaram a Emenda Constitucional 87, apelidada de Emenda do Comércio Eletrônico. Um novo panorama apresenta-se para a divisão do ICMS a partir de agora, os Estados de destino da mercadoria ou serviço receberão uma parcela do ICMS para os casos em que o consumidor final for pessoa física. Dessa forma, fica dividido o imposto entre o Estado em que se localiza a loja virtual ou o centro de distribuição e o Estado em que está o consumidor.

Assim, as razões que levaram a consecução deste trabalho foram, além da curiosidade científica inerente a qualquer pesquisador que se sente intrigado com certas questões, a tentativa de estimular a reflexão sobre um tema que está sendo amplamente debatido na mídia nacional e que, apesar disso, tem recebido pouca atenção dos analistas, que é a inconstitucionalidade do ICMS, em razão da legislação do ICMS possuir dispositivos em sua composição indiscutivelmente inconstitucional e que deve ser debatido no âmbito jurídico para que não produza maiores prejuízos à população.

Diante do exposto, surge então a seguinte problemática: Qual a importância do diferencial de Alíquota do ICMS (Difal) para as transações comerciais interestaduais?

O objetivo geral do presente trabalho é conceituar a Difal como imposto que visa a diferença de arrecadação, mas justas entre os estados; Já os objetivos específicos são:

- a) Definir tributos e fato gerador;
- b) Discorrer sobre imposto em espécie e procedimento do diferencial de alíquotas (Difal) do ICMS entre os estados;
- c) Expor os benefícios e dificuldades no processo do Difal;

Neste sentido, o presente trabalho se reveste de grande relevância por contribuir para o entendimento do tema, determinantes, benefícios e obstáculos em volta do Difal. Para tanto, o trabalho leva em consideração contribuições de outros autores nacionais que também já versaram sobre essa problemática.

2 TRIBUTOS E FATO GERADOR

A palavra tributo vem do latim *tributum*, que por sua vez vem de tribo, certamente uma referência às três tribos primitivas de Roma, lembrando que o verbo tributar significa dar, conceder (AMED; NEGREIROS, 2020). O Tributo é um instituto presente em diversas áreas do conhecimento. Na política, o tributo é identificado como a marca expressiva do poder exercido em relação a determinado território. Na ciência da administração, o imposto é

entendido como a fonte primária do custo dos serviços públicos. Na economia, o tributo surge como instrumento básico de transferência de recursos do setor privado para o setor público, meio de financiamento das tarefas governamentais, elemento de organização da produção e distribuição da riqueza (MELO, 2017).

O autor supracitado destaca que nas finanças públicas, o tributo é a forma ordinária de receita obtida para a satisfação de despesas estimadas com base em objetivos de natureza múltipla, com vistas a financiar as ações do Estado, dentre as quais atualmente, políticas públicas (programas de ação do governo, constituídos por uma atividade, ou seja, uma série ordenada de regras e atos conjugados para a realização de um objetivo específico).

Direito, o tributo configura-se como benefício derivado do dever, que se diz fundamental, expressão da soberania baseada na dignidade humana, manutenção do Estado criado pelos cidadãos para a promoção do bem comum, através da garantia de valores socialmente apreciáveis e constitucionalmente protegidos, como a vida e a dignidade da pessoa humana, a igualdade, a liberdade, a segurança.

Pode-se afirmar que onde há um Estado há um tributo, é a sombra do Estado, o parceiro inevitável do cidadão.

Já nas sociedades mais primitivas, na Roma Antiga, mesmo com base na solidariedade espontânea, os impostos sempre foram dotados de algum grau de coação, seja moral ou social, para posteriormente assumirem seu atual papel de determinação jurídica estatal. Os mais aptos prestavam-se à caça ou à pesca, à guerra na forma de contribuição *in natura* ou *in labore*, levando em conta a disposição ou defesa da comunidade. Com a sofisticação da economia, o câmbio monetário substituiu o escambo nos mercados. A monetização da economia evidentemente afetou o tributo, que passou a ser emprestado em dinheiro (MOREIRA, 2012)

Segundo salienta Coêlho (2019), na Roma Imperial e em civilizações semelhantes, o tributo de recompensa de cidadania tornou-se sinal de opressão, sendo exigido dos povos subjugados pela força, seja por meio de saques, seja por meio de *polltax* (por cabeça, tributo sobre a existência humana), ou por trabalho braçal. No feudalismo medieval, o tributo se confundia com os benefícios patrimoniais, típicos do regime de vassalagem, como enfiteuse, dotes e cotas de produção agropastoril.

Já nos Tempos Modernos, a homenagem aproxima-se dos direitos régios, como os benefícios devidos por autorizações ou cartas régias para o exercício de atividades, profissões, etc., e a pilhagem dos corsos, coexistindo com todo o tipo de privilégios a favor a nobreza e o clero. A partir do Liberalismo, e da consequente democratização do Estado, que foi instituído

através de uma Declaração de Direitos ou de uma Carta Constitucional ou Lei Fundamental, o dever de pagar os impostos surge como próprio e atrelado à cidadania, estabelecido com base na igualdade e medido pela riqueza ou capacidade econômica do contribuinte; O tributo é concebido como uma intervenção estatal na economia privada, com base nos princípios da nova ordem que regem as relações do povo com o Estado.

A Constituição de 1988 estabelece a destinação de recursos para a satisfação das políticas públicas por ela institucionalizadas. Inicialmente, o parágrafo único do art. 148 estabelece a vinculação dos recursos do empréstimo obrigatório “à despesa que fundou sua instituição”, destacando o “investimento público de caráter urgente e relevante interesse nacional”, o que aponta para uma determinada política pública. Na mesma linha, lê-se no art. 149 que as contribuições são um instrumento de ação da União nas áreas social, econômica e profissional, com destaque para as contribuições previdenciárias (art. 195).

Além disso, o atual Texto Básico dispõe que a saúde, inserida no conceito de seguridade social, é um "direito de todos e dever do Estado, garantido por meio de políticas sociais e econômicas" (art. 196) integrado por ações e serviços de saúde (art. 197), organizados em um único sistema de saúde e financiados, entre outros meios, pelas referidas contribuições previdenciárias (art. 198, § 1º, c/c art. 195) e por recursos federais garantidos constitucionalmente (art. 198, § 2º, c/c arts. 155 a 159).

Essa evolução do quadro axiológico-normativo deve ser levada em conta na interpretação contemporânea do conceito de tributo, que é mais do que nunca um instrumento de financiamento das ações do Poder Público comprometido com o bem comum em sua dimensão de bem-estar que assegure a dignidade da pessoa humana, não podendo o Estado recusar a implementação de políticas públicas que conduzam a este desiderato.

2.1 Definição Legal

No Brasil, o anteprojeto do Código Tributário Nacional preconizou a seguinte definição de tributo: "qualquer benefício pecuniário instituído por lei com caráter obrigatório para a União, para os Estados, para o Distrito Federal ou para os Municípios, no uso de sua competência constitucional inerente à sua condição de pessoa jurídica de Direito Público" (art. 17).

O atual Código Tributário Nacional (CTN – Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) dispõe em seu art. 3º que “imposto é todo benefício pecuniário obrigatório, em moeda ou signo

que o represente, que não constitua sanção para ato ilícito, estabelecido em lei e arrecadado por meio de atividade administrativa plenamente vinculada”.

Independentemente da crítica que se possa fazer ao Código quanto à atividade de conceituação jurídica, que deveria ser reservada à doutrina, o fato é que o legislador brasileiro assim procedeu em diversos dispositivos do Código, como, por exemplo, visto em seu art. 16 (definição de imposto), no art. 114 (fato gerador) e no art. 142 (liquidação). Isso se deve à necessidade de consolidar ou compilar os institutos fundamentais do direito tributário, em um cenário de grande heterogeneidade cultural e política no seio da Federação, sendo perceptível, ademais, uma função pedagógica do CTN, que se evidencia ao longo de seu texto, especialmente na distinção das três cifras tributárias básicas, o imposto (art. 16), a taxa (art. 77) e a contribuição de melhoria (art. 81) (FROSSARD, 2018).

De acordo com Oliveira (2019), para interpretar os preceitos anteriores, deve-se recorrer também a outros, como os arts. 113 e 114 do Código; A primeira define a relação jurídico-tributária como uma obrigação, uma espécie de dever jurídico que se classifica como um vínculo de natureza patrimonial (relativa à transmissão de riqueza privada) e pessoal (sendo o credor-Estado um sujeito ativo) e contribuinte o devedor, contribuinte ou devedor), extinguindo-se esse vínculo com a satisfação do benefício (objeto), ou tributo propriamente dito (art. 3º); a segunda define o fato gerador ou fato gerador da obrigação tributária como a situação definida na lei como necessária e suficiente para sua realização.

2.2 Benefício

O primeiro elemento da definição legal é que o imposto é um benefício. Isso significa que o próprio objeto da obrigação é o tributo, a obrigação tributária (art. 113, § 1º, do CTN). Adjetiva-se com o caráter pecuniário, ou seja, o tributo é prestado em dinheiro; ou, pelo menos na expressão do Código, é avaliado, medido, em dinheiro.

Oliveira (2017) salienta que isso daria lugar à discussão sobre a legitimidade dos tributos na natureza, ou seja, não na pecúnia, que, em tempos distantes, foram a regra e hoje são a exceção. Na natureza, os tributos seriam aqueles exigidos em unidades, em fração ou percentual de determinada produção ou safra (ex.: tantos quilos de arroz, "y" cabeças de gado por mil possuídos, ou ainda "x%" dos fardos de lã tosquiada, etc.). No entanto, o CTN parece não reconhecer os tributos in natura. O tributo sempre representará uma quantia.

Andrade, Lins e Borges (2015) reforçam que embora um bem possa ser tomado como medida do tributo, ele terá um valor econômico, expresso em elemento pecuniário ou dinheiro. A justificativa para isso é que, superada a fase do escambo, com uma economia monetizada, como já foi dito, o Estado deixou de exigir bens ou serviços de seus súditos, administradores, cidadãos, cobrando por eles o pagamento por meio do processo de gasto público; e o imposto pago é a Receita Pública, com a qual o Estado basicamente paga os gastos públicos. Como se vê, a obrigação é o dever jurídico, decorrente da relação jurídica que se caracteriza pela patrimonialidade, consolidando um vínculo pessoal que se extingue com a satisfação do respectivo benefício.

A própria obrigação tributária, obrigação principal na linguagem do CTN (art. 113, parágrafo único), contrasta com a chamada obrigação acessória (art. 113, § 2º). A obrigação principal tem por objeto ousar, o pagamento do tributo (art. 3º). E o acessório tem por objeto um *facere* ou um *non facere*, ou seja, comportamentos positivos ou negativos no interesse do Fisco (cobrança ou liquidação de tributos); por isso, a melhor doutrina os qualifica como deveres instrumentais a favor da atividade administrativa das autoridades fiscais (declaração de rendimentos, escrituração de livros fiscais; recusa de mercadoria desacompanhada da nota fiscal, etc.). A obrigação tributária em sentido próprio ou estrito é a obrigação de dar, de entregar um bem fungível, pecuniário. O imposto é o benefício que satisfaz essa obrigação.

Ao invés de serem submetidas a leilão público, deveriam ser autorizadas a agir dessa forma, evitando assim um processo longo, oneroso e estressante. E além do CTN autorizar esse instituto, as Leis federais nº. 7.621, nº. 7.636 e 7.637, todas de 1987 já preconizava essa solução; em 2001, a Lei Complementar n. 104 o adotou no inciso XI do art. 156. A expressão "em moeda ou signo que a represente" serve para justificar não só a legitimidade da dação em pagamento, mas também a utilização de instrumentos de crédito (cheque, selo postal e títulos de dívida pública) como pagamento do tributo (PÊGAS, 2011).

3 PREVISÃO LEGAL: FATO GERADOR

Ao aludir à obrigatoriedade do benefício fiscal, o Código consagra a doutrina universalmente aceita de que o tributo constitui objeto de obrigação *ex lege*, para cuja exigência é irrelevante a adesão, ou a manifestação positiva de vontade do devedor, distinguindo -se com esta da obrigação ex-voluntária, isto é, daquele cujo vínculo se constitui a partir de uma livre interação entre credor e devedor, podendo este último recusar-se a vincular-se.

Segundo Fabretti (2014), o tributo é objeto de uma obrigação cuja fonte fundamental é a lei, tendo na prestação de alimentos seu símile civil. Ninguém individualmente é consultado pelo Estado sobre se quer ou não pagar impostos para a manutenção da diplomacia ou da polícia, se quer ou não ter à sua disposição um determinado serviço de licenciamento pago, ou se goza de um determinado Trabalho de planejamento que irá revalorizar o seu imóvel, sujeito a uma contribuição de melhoria. Da mesma forma, ninguém é questionado se gostaria de pagar pensão alimentícia a um parente necessitado.

O tributo está, com efeito, subordinado genericamente ao princípio da legalidade (art. 5º, II, da Constituição), acentuando-se o rigor formal pelo da legalidade tributária (art. 150, I), ao exigir tipificação legal de todos os elementos do instituto (classificação fiscal). O art. 97 do CTN esclarece o conteúdo do princípio, ao estabelecer que tais elementos são, entre outros, o sujeito passivo, o fato gerador, a base de cálculo e a alíquota.

O CTN atende ao mandato constitucional de, como lei tributária complementar, dirimir conflitos de competência, regular as limitações ao poder tributário e reduzir as regras gerais de direito tributário (art. 146, I a III, da Carta Federal). Pretende-se que a legalidade tributária seja mais exigente do que a legalidade genérica que rege a atividade do Estado como um todo (o Estado só pode agir por força da lei). No entanto, a Constituição exige que somente a lei possa originar o nascimento de um tributo, esgotando a disciplina do instituto, sem margem para discricionariedade administrativa.

3.1 Os Impostos não Constituem Penalidade por Ato Ilícito

O benefício fiscal não se confunde com a repressão de atos ilícitos. O tributo é devido com base no exercício de um poder público, em virtude das responsabilidades políticas e administrativas que o Estado recebe dos cidadãos para a promoção do bem comum, as quais devem ser pagas pelos respectivos destinatários, que, em última instância, criaram o Estado para isso, em benefício próprio. Portanto, o tributo é um benefício ordinariamente devido ao Estado, pelo simples fato de a pessoa merecedora da atenção do Poder Público estar sujeita à sua ação (RIBEIRO; PINTO, 2017).

Os atos ilícitos são reprimidos por meio de sanções, que são punições impostas em decorrência do descumprimento de um dever. No direito público, o ato ilícito atenta contra a ordem pública e deve ser punido exemplarmente, para que não se reproduza tal infração e se propague um sentimento geral de impunidade. Os ilícitos tributários, dependendo de seu grau

de relevância, podem ser enquadrados como crimes, como é o caso da sonegação fiscal, em que o agente tenta ocultar do Estado a existência de obrigação tributária decorrente de fato gerador.

Isso não significa que o produto ou resultado de uma atividade ilegal não possa ser tributado. Pelo contrário, a tributação impõe-se neste caso como consequência lógica do princípio da igualdade, na sua expressão de generalidade tributária. Se uma atividade lícita é exercida de forma transparente e as consequentes manifestações de capacidade tributária são tributadas (outra consequência do princípio geral da igualdade), não há razão para que atividades ilícitas, igualmente ou mais lucrativas do ponto de vista econômico, não sejam tributados (o oposto seria recompensá-los).

A ilegalidade merece ser reprimida, sem dúvida. O seu respectivo benefício econômico circunstancial deve ser visto objetivamente como uma forma de riqueza, como qualquer outra, apta a dela extrair uma contribuição para a manutenção do Estado. Limpo ou não, a origem da riqueza pouco importa (*non olet*— sem cheiro, em uma frase latina cunhada pelo imperador Vespasiano, em resposta ao seu filho que havia sido surpreendido com a implementação de uma cobrança sobre o uso de latrinas públicas romanas); toda manifestação de riqueza deve ser tributada; não é a legalidade ou a ilegalidade da riqueza que a define como objeto de tributação, mas sim, insiste-se, a sua mera existência objetiva (OLIVEIRA, 2019).

Tampouco se deve confundir a chamada extra fiscalidade com a sanção de ato ilícito. A extra fiscalidade (tributação para fins de não arrecadação) não tende a impedir determinada atividade (para isso existem multas e proibições), mas tem por objetivo condicionar a liberdade de escolha do agente econômico, por meio da graduação da carga tributária, dependendo, por exemplo, de critérios ambientais.

4 IMPOSTOS EM ESPÉCIE

Iudícibus (2015), salienta que predomina a tripartição de impostos, taxas e contribuições. Essa classificação tradicional encontra abrigo no art. 145 da Constituição e no art. 5º do Código Tributário Nacional, que reconhece como tributos os impostos, taxas e contribuições (estes, os de aperfeiçoamento).

Isso não significa que a Carta Magna brasileira não considere tributos outras figuras financeiras, como o empréstimo obrigatório e a contribuição parafiscal, já que a regulamentação constitucional é claramente tributária. Parece simplesmente que a Constituição não quis reconhecer-lhes autonomia, na medida em que não possuem fatos tributáveis próprios, mas em

correspondência com os do imposto ou da taxa, categorias estas se distinguidas ontologicamente pelo direito tributário com base nos seus respectivos fatos geradores, critérios cientificamente capazes de diferenciar as espécies tributárias, o que, por outro lado, felizmente, já foi reconhecido pelo Código Tributário Nacional (art. 4º, I). A contribuição parafiscal e o empréstimo obrigatório integram assim o Sistema Tributário Nacional e regem-se, com algumas variações, pelos princípios gerais de direito fiscal, como os da igualdade, da legalidade e da tipicidade do fato gerador. A Constituição assumiu declaradamente a natureza tributária das contribuições parafiscais (art. 149 c/c art. 146).

4.1 Propósito

Por esse critério, distinguem-se os tributos em fiscais (que têm por finalidade arrecadar recursos financeiros), parafiscais (que se destinam ao custeio de atividades paralelas às da administração pública direta, como a previdenciária — art. 195 da Constituição) e extrafiscal (que atendem a outras finalidades que não a arrecadação, e, geralmente, para corrigir situações sociais indesejadas e conduzir a economia - fomento ou desestímulo a determinadas atividades; caso especial e extrafiscal contemporâneo é aquele de tributação ambiental, que visa incentivar a produção e o consumo de bens ecologicamente adequados, por meio de isenções ou reduções da carga tributária nos termos da Constituição (art. 170, VI). , e § 4); e o IPTU progressivo como instrumento de política de uso do solo nas cidades (art. 182, e § 4º, II).

A finalidade ou destinação dos recursos provenientes da arrecadação de impostos, quase irrelevante para a classificação da espécie tributária, ou melhor, da respectiva natureza jurídica específica, ou seja, imposto, taxa ou contribuição de melhoria (art. 4º, II, do Código Tributário Nacional), não teria importância do ponto de vista jurídico-tributário, segundo a doutrina tradicional, pois os interesses levados em consideração em momento pré-legal da conceituação ou idealização do tributo pertenceriam à esfera de decisão política do legislador e a destinação dos recursos públicos seria regida apenas pelo direito financeiro, ao regulamentar as despesas de tal natureza, e não pela legislação tributária, que se limitaria a regular a instituição e arrecadação de tributos. Mas o Código não declara que a finalidade é absolutamente irrelevante para classificar o imposto como tal. E a doutrina refere-se à finalidade como princípio da destinação pública do tributo.

Atualmente, parece que o princípio jurídico da proporcionalidade condiciona sim o momento juspoltico de elaboração da lei tributária e é aquele que permite verificar a sua

adequação aos interesses e finalidades constitucionalmente legítimos que podem ser tidos em conta na constituição de uma legislação tributária, permitindo o correspondente controle de constitucionalidade.

Quando existe, a finalidade ou destinação específica do imposto está ligada ou vinculada ao respectivo orçamento gerador, como algo acessório, na medida em que serve de justificativa para a instituição, como no caso das contribuições obrigatórias e empréstimos (Constituição, art. 149, art. 148, I e II); ou então o fundamento de validade do imposto (manifestação de riqueza ou serviço público) integra o pressuposto de fato como condição de criação do imposto. Em suma, a finalidade específica de alguns tributos é relevante para o direito tributário, para caracterizar o fato gerador típico, assim como qualquer fato gerador acessório em relação ao respectivo orçamento gerador principal (ou típico).

Nas palavras de Oliveira et al.:

O orçamento gerador típico (*fattispecietípica*) dá origem à obrigação tributária; é o motivo relevante para a produção desse efeito jurídico. Porém, em algumas hipóteses, tal efeito variará ou será modificado, em razão da presença de fato auxiliar ou subsidiário (fato argutivo), como no caso da destinação da mercadoria em termos de imposto de importação ou de consumo, aproveitamento dos rendimentos no imposto de renda, destinação dos imóveis, construídos ou não, nos impostos prediais ou no imposto sobre o benefício obtido por pessoas físicas na alienação de imóveis, etc.; É o que chamamos de orçamento de fato gerador suplementar ou acessório (OLIVEIRA et al, 2020, p. 132).

Veja, então, que a finalidade específica de alguns impostos os qualifica, integrando-se nos respectivos principais orçamentos factuais geradores, como orçamento factual acessório tributável. A finalidade específica configura-se, portanto, como verdadeira condição de legitimidade concreta do tributo nas situações em que lhe atribua função diversa da mera arrecadação de dinheiro para atender às necessidades gerais do aparelho público, como a realização de certos objetivos e a implementação de certas políticas públicas (OLIVEIRA, 2018).

A destinação dos tributos pode não ser relevante para definir sua natureza jurídica particular, mas é, absolutamente, para legitimá-los especificamente em determinados casos em que o ordenamento jurídico os utiliza para perseguir determinada finalidade (como é o caso dos tributos ambientais, extrafiscais ou especiais. Os impostos extrafiscais têm origem constitucional. Ademais, a Constituição brasileira prevê expressamente a tributação extrafiscal por meio do imposto sobre a propriedade rural (art. 154, § 4.º, I) e do imposto sobre a propriedade fundiária urbana (art. 182, § 4.º), e, estabelece exceções ao princípio da

uniformidade dos tributos federais, permite à União instituir incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico entre as diversas regiões do País (arts. 43, § 2º, III, e 151, I); de outro, a flexibilização do princípio da legalidade em matéria de tributos sobre comércio exterior, produção industrial e operações financeiras, cujas alíquotas podem ser modificadas pelo Executivo nos limites da lei (art. 153, § 1º).

5 ICMS E PROCEDIMENTOS DO DIFERENCIAL ENTRE ESTADOS

O imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior, tem previsão legal no art. 155, II, da Constituição Federal, de competência dos Estados e do Distrito Federal, sendo o tributo de maior arrecadação no Brasil.

Segundo o que salienta Machado (2015, p. 373) a respeito do fato gerador do ICMS, é o “descrito na lei que o institui, vale dizer, na lei do Estado ou do Distrito Federal. Isto obviamente não constitui peculiaridade desde imposto, pois o fato gerador de qualquer tributo é descrito na lei que o institui”.

O ICMS, imposto estadual, sucessor do antigo Imposto de Vendas e Consignações (IVC), foi instituído pela reforma tributária da Emenda Constitucional n.18/65 e representa cerca de 80% da arrecadação dos Estados.[...] Ademais, é imposto que recebeu significativo tratamento constitucional – art. 155 § 2º, I ao XII, CF, robustecido pela Lei complementar n.87/96, que substituiu o Decreto-lei n406/68 e o Convênio ICMS n66/88, esmiuçando lhe a compreensão, devendo tal norma ser observada relativamente aos preceitos que não contrariarem a Constituição Federal (SABBAG, 2012).

Pelo exposto depreende-se que o referido representa a maior fonte de recursos para os Estados, e a intensa descrição que foi feita no corpo da CF torna complexa a mudança na legislação devido ao rito necessário para a alteração Constitucional. A Emenda Constitucional é o procedimento previsto para uma alteração no tocante à Constituição Federal, sendo necessária a aprovação nas duas casas do Congresso Nacional por um *quorum* de três quintos dos membros (Art. 60 CF/88).

Ainda no tocante ao fato gerador do imposto, da leitura do art. 155, II, CF é visível a existência de quatro impostos embutidos na competência do supracitado: I - Imposto sobre a

circulação de mercadorias; II - Imposto sobre serviços de transporte (interestadual e intermunicipal); III - Imposto na prestação de serviço de comunicação.

Em razão de o texto pautar-se na repartição do ICMS gerado nas vendas para o adquirente não contribuinte, o enfoque será sobre o a circulação de mercadorias.

Conforme reforça Coêlho (2019), operacionalmente, semelhante ao internacionalmente conhecido Imposto de Valor Agregado, o contribuinte tem direito a um crédito tributário de até o valor do ICMS que foi pago sobre despesas incorridas pela empresa anteriormente. Portanto, este imposto é “não cumulativo”. Assim, na compra de mercadorias, o ICMS já está incluso no preço pago ao fornecedor.

Da mesma forma, quando a mercadoria for revendida, o preço de venda a ser pago pelo cliente incluirá o ICMS. Dessa forma, todas as empresas cujas compras e vendas estejam sujeitas a obrigações fiscais de ICMS pagarão ICMS, que corresponde à diferença entre o ICMS incidente na venda e o pago nas compras.

Nesse ínterim, Machado (2015) aponta que a substituição na responsabilidade pelo pagamento de impostos (“ST” ou “Substituição Tributária”) está se desenvolvendo em todos os estados brasileiros. Com este novo processo, as Autoridades Fiscais esperam melhorar o valor dos impostos recolhidos e têm a certeza de fazer esta cobrança mais cedo. ST significa que todo o valor dos impostos é pago pela fábrica; e todas as empresas intermediárias não recebem nenhum débito ou crédito de ICMS. O preço final pago pelo consumidor precisa ser definido previamente.

6 BENEFÍCIOS E DIFICULDADES DO DIFAL

O Diferencial de Alíquota do ICMS (DIFAL) foi criado pelo legislador com objetivo de proteger a competitividade do Estado onde o comprador reside, garantindo a este Estado o ICMS correspondente a diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas operações de entrada interestadual de produtos e/ou mercadorias realizadas por contribuinte do imposto, quando adquiridos para o seu uso e/ou consumo ou para integração ao seu Ativo Imobilizado (conhecido na legislação do ICMS por Ativo Permanente).

O Diferencial de Alíquota do ICMS (DIFAL) não é novo no ordenamento jurídico brasileiro, mas vale a pena mencionar que no ano de 2015 ele passou a ter mais relevância devido às profundas alterações sofridas pela então Emenda Constitucional nº 87/2015, que

alterou o artigo 155, § 2º, VII da Constituição Federal/1988, especialmente devido ao aumento crescente das vendas online (ALARCON, 2016).

O ano de 2022 no Brasil começou com uma disputa tributária desafiadora. O Projeto de Ato Complementar nº 32/2021, foi concebido para pôr fim há anos de controvérsia jurídica sobre a cobrança do diferencial de alíquota (DIFAL no ICMS-IVA-Imposto) nas operações interestaduais que destinem mercadorias a consumidores finais que sejam não contribuintes, dando origem a uma polêmica precipitada.

Observa-se então que, a Emenda Constitucional nº 87/15 trouxe uma nova roupagem ao ICMS, mudando significativamente as operações interestaduais.

No caso dessas operações interestaduais, quando destinada a mercadoria a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, conforme o art. 155, § 2º, VII, da CF, com a redação da EC n. 87/15763., aplica-se a alíquota interestadual, definida por Resolução do Senado, nos termos do art. 155, § 2º, IV, da Constituição Federal. Mas, ao Estado do destinatário, caberá a diferença de alíquota entre a interestadual (menor) e a sua alíquota interna (maior) (PAULSEN, 2017, p. 377).

O autor informa ainda que a emenda disciplina ainda que, a responsabilidade para o recolhimento dessa diferença, apenas será do Estado destinatário da mercadoria, caso o consumidor seja contribuinte do ICMS, caso não o seja, a responsabilidade será do remetente (PAULSEN, 2017). A diferença de alíquota é cobrada desde 2015, mas em 2021 o Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu que um Ato Adicional deveria ser editado para regulá-la, decisão que entrou em vigor em 2022.

O ICMS DIFAL, disposto na Emenda Constitucional acima, criou a figura do não contribuinte, ao lado da figura do contribuinte do ICMS, definidos abaixo:

Contribuinte é qualquer pessoa física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicações, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior. Não contribuinte é a pessoa física ou jurídica, que adquira o(s) produto(s) em questão para seu uso próprio ou para integrar o seu permanente, ou seja, sem o intuito comercial e ainda não exerça as atividades sujeitas ao ICMS (CARRAZA, 2015, p. 107).

Segundo Freitas (2017, p. 2):

Conforme Ricardo Varsano, em seu artigo, em seu artigo: “A Guerra Fiscal do ICMS: quem ganha e quem perde” a concessão de incentivos relacionados ao ICMS é deletaria para o país, pois são raríssimos os casos em que se justifica os benefícios e isenções de ICMS, que somente seria aceitável em face da dinâmica de desenvolvimento regional, que se utilizam recursos público com esta finalidade e que devem ser perseguidos sob a coordenação do Governo Central (da União). Ademais

os vencedores da Guerra Fiscal, geralmente, são os estados com maior capacidade financeira, os mais desenvolvidos e que estes ao renunciar a arrecadação tributária estão abrindo mão da provisão de serviços (educação, saúde, infraestrutura) gerando instabilidade macroeconômica. Ainda segundo este autor há claro interesses, por parte dos Estados, políticos e econômicos para manutenção da Guerra Fiscal e enquanto persistirem esses interesses a Lei não será cumprida, ou seja, os Estados continuaram concedendo benefícios à revelia do Confaz, em violação ao art. art. 155, §2º, XII, da CF (BRASIL, 1988, n/p).

O autor supracitado complementa também que muitos desses estados, na necessidade de gerar empregos e dinamizar suas economias, começaram a oferecer isenções tributárias à grandes empresas o qual o surgiu um quadro desigual e foi necessário a criação de uma nova forma tributação para gerar um equilíbrio entre a circulação de mercadorias e serviços para evitar que os estados saíssem em desvantagens.

Silva (2022), assinala que essa discussão teve início em 2015, quando o DIFAL passou a ser cobrado após a aprovação da Emenda Constitucional (EC) 87/15. O texto regulamentou a divisão do ICMS entre estado de origem e estado de destino. Antes dessa alteração, quando um consumidor de um determinado estado comprava pela Internet mercadorias de outro estado, o ICMS era integralmente cobrado pelo estado de origem do estabelecimento vendedor. A compra ocorreria em um estado, mas o ICMS seria cobrado em outro. Com a nova regra estabelecida pela Emenda Constitucional (EC) 87/15, foi criado um rateio entre os estados para todas as operações interestaduais, o chamado DIFAL, ou diferença de alíquota. A matéria foi definida pelo Convênio 93/15 do CONFAZ (Conselho Federal de Política Financeira Interestadual do Brasil) e, desde então, os estados brasileiros dividem o ICMS.

O autor supramencionado destaca ainda que os grandes varejistas devem se beneficiar dessa discussão tributária. Os estados, por outro lado, enfrentariam problemas financeiros, já que as perdas estimadas estão na faixa de R\$ 10 bilhões (cerca de US\$ 2 bilhões) em um ano, caso a data de referência seja apenas 2023.

O DIFAL torna-se instrumento essencial para a proteção da competitividade do estado onde o comprador reside, pois até então o ICMS era recolhido para o estado onde o vendedor estava sediado e, então, as compras pela internet se tornaram nesse cenário motivo de disputa entre os estados (CEFIS, 2016).

Com a criação convênio ICMS 93/2015, segundo Anjos (2019) o DIFAL passa a ser aplicado às operações interestaduais para consumidor final e não contribuinte do ICMS. Novamente vê-se ocorrer mudança nessa nova modalidade pois, o DIFAL passa a ser realizado no momento da emissão da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e). Assim, torna-se responsável ao

recolhimento do DIFAL o emissor da NFe e não o comprador, sendo antes o DIFAL aplicado somente ao consumidor final e contribuinte do ICMS. Para Anjos :

O principal alvo deste convênio são os comércios eletrônicos. Antes do convênio ICMS 93/2015 o ICMS era arrecadado exclusivamente para a UF de residência do comércio eletrônico. Agora este ICMS será gradativamente partilhado entre a UF de origem e a UF de destino entre 2016 e 2018 até o ponto de todo o ICMS ser transferido para a UF de destino em 2019 (ANJOS, 2019, p. 2).

A partir desse momento define-se também a regra transitória, ou como se conhece também “Partilha do DIFAL de ICMS” para adequação do caixa dos Estados, conforme orientação da tabela 1:

Tabela 1: Porcentagem transitória de partilha do DIFAL

ANO	UF Origem	UF Destino
2016	60%	40%
2017	40%	60%
2018	20%	80%
A partir de 2019	—	100%

Fonte: Senior (2019)

Ao analisar a tabela 1 verifica-se que, em 2016 quando iniciou-se a partilha do DIFAL a maior parte do imposto era recolhida em favor da UF de Origem, assim gradativamente, passa a ser recolhida em favor, ou em maior parte, para a UF de Destino. Atualmente, conforme o quadro demonstrativo da porcentagem de partilha, o valor do DIFAL em sua totalidade deve ser recolhido para a UF de Destino.

Como cada estado possui alíquotas de ICMS diferentes, é preciso calcular o DIFAL quando há operações interestaduais para não contribuintes. Tal questão pode ser compreendida a partir da figura 1 que demonstra as alíquotas do ICMS.

Segundo o que ilustra a tabela do ICMS, acima descrita a partir de Torres (2018), pode-se identificar as alíquotas praticadas nas operações dentro e fora do estado, a partir destes 3 passos:

- 1 - O primeiro passo para utilizar a Tabela ICMS é localizar a origem do Estado do remetente.
- 2 - Em seguida, localize na coluna destino o Estado do destinatário do trâmite.
- 3 - Na junção das duas linhas, tanto origem com destino, você terá a alíquota a ser aplicada na operação. Caso a operação seja interna, (dentro do próprio Estado), você pode encontrar a alíquota destacada na transversal (TORRES, 2018, p. 2).

Figura 1: Tabela ICMS Convencional

		DESTINO																												
ORIGEM		AC	AL	AM	AP	BA	CE	DF	ES	GO	MA	MT	MS	MG	PA	PB	PR	PE	PI	RN	RS	RJ	RO	RR	SC	SP	SE	TO	EX	
	AC	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4	
	AL	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4	
	AM	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4	
	AP	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4	
	BA	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4	
	CE	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4	
	DF	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4	
	ES	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4	
	GO	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4	
	MA	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4	
	MT	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4	
	MS	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4	
	MG	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	18	7	7	12	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	12	7	4
	PA	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4	
	PB	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4	
	PR	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	18	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	12	7	4
	PE	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4	
	PI	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4	
	RN	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	4	
	RS	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	7	18	12	7	7	12	7	7	12	4
	RJ	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	7	12	19	7	7	12	7	7	12	4
	RO	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	4	
	RR	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	4	
	SC	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	7	12	7	7	7	17	12	7	7	4
	SP	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	7	12	7	7	7	12	18	7	7	4
	SE	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	4	
	TO	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	4	
EX	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	

Fonte: Torres (2018)

O DIFAL é a diferença entre a alíquota interestadual e a alíquota interna de ICMS de cada estado. Com base nesse método o governo pode equilibrar as operações entre empresas localizadas em diferentes estados como já mencionado anteriormente. A Lei Complementar 190, instituída para regular o DIFAL, foi sancionada apenas em 4 de janeiro de 2022, e constava expressamente no texto que entraria em vigor em 90 dias.

O problema é que já que a Lei Complementar 190 só foi sancionada em 2022. O contencioso tributário é justamente nesse ponto: deveria ser necessário respeitar o princípio da Anterioridade Fiscal, previsto na Constituição Brasileira. Portanto, o referido Ato Adicional somente poderia entrar em vigor no exercício social subsequente à data de sua promulgação, ou seja, em 2023. A Constituição da República Federativa do Brasil, em seu art. 150, III, “b”,

estabelece que: É vedada a cobrança de tributos no mesmo exercício em que foi promulgada a lei que os instituiu ou aumentou (SILVA, 2022).

Ou seja, o prazo de 90 dias previsto no texto só estaria correto se a sanção tivesse ocorrido em 2021. Como ocorreu apenas em janeiro/2022, considerando a determinação constitucional acima mencionada, a lei passaria a vigorar apenas em 2023 – no entanto, esta definição permanece como uma zona cinzenta, sem consenso. De fato alguns estados já informaram, formalmente, que utilizarão como data de referência abril/2022. Isso potencialmente dará origem a várias discussões/processos legais (MARTINS, 2022).

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Tributação de modo geral é complexo, porém necessárias para atender o princípio geral do direito financeiro da distribuição equitativa das despesas públicas e está expressamente incluído nas Constituições contemporâneas de todo mundo.

O Difal - Diferencial de Alíquota do ICMS, que é a diferença entre a alíquota interna e a interestadual de ICMS do Estado destino, visa a diferença de arrecadação, mas justas entre os estados, e a abordagem sobre fato gerador e ICMS, o procedimento do diferencial de alíquotas do ICMS entre os estados e expôs-se os benefícios e dificuldades no processo da Difal, proporcionam o melhor conhecimento e sobre a definição legal do referido imposto.

Assim, infere-se que a Difal contribuiu sobremaneira para alterar a cobrança do ICMS, pois se trata de diferentes complexidades fiscais que emergiram por meio da imperial necessidade de diminuir os impactos promovidos pela “guerra fiscal” entre os estados. Em outras palavras, a DIFAL conseguiu promover o equilíbrio da competitividade sobre as vendas de mercadorias que estavam relacionadas às operações interestaduais, já que é peculiar dos seres humanos, especialmente atualmente em que a venda online cresce, sempre procurar por algo de menor valor na hora da compra.

DIFAL veio para apresentar um equilíbrio ao fazer com que o ICMS seja repassado da maneira mais justa possível para cada estado e, desta forma, facilitar a fiscalização do governo sobre as Pessoas Jurídicas (PJ) visto que estas apresentam diversas obrigações acessórias e são as principais responsáveis por repassar o ICMS para cada estado. Por fim, considera-se a temática de suma importância não apenas na vida social, mas, sobretudo, nas atividades das empresas que realizam operações interestaduais e, por conseguinte, na vida profissional do contador.

REFERÊNCIAS

ALARCON, P. **DIFAL – operações interestaduais com consumidor final: operações interestaduais com consumidor final.** 2016. Disponível em: <https://abisolo.com.br/2016/01/07/difal-diferencial-de-aliquota-operacoes-interestaduais-com-consumidor-final/>. Acesso em: 19 out. 2022.

AMED, F.; NEGREIROS, P. **História dos tributos no Brasil.** São Paulo: Edições Sinafresp, 2020.

ANDRADE, Euridice S. Mamede; LINS, Luiz dos Santos; BORGES, Viviane Lima, Contabilidade Tributária: um enfoque prático nas áreas Federal, Estadual e Municipal. São Paulo: Atlas, 2015.

ANJOS, C. **Simule e aprenda tudo sobre diferencial de alíquota do ICMS.** 2019. Disponível em: <https://facil123.com.br/blog/difal-diferencial-de-aliquota-icms/>. Acesso em: 13 out. 2022.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** 52. ed. Brasília: Edições Câmara, 2020.

BRASIL. **Emenda Constitucional n. 87.** Constituição da Republica Federativa do Brasil: promulgada em 16 de Abril de 2015. Diário Oficial da União: República Federativa do Brasil: Poder Legislativo, DF, 16 Abril. 2015. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc87. Acesso em: 05 out. 2022.

COÊLHO, S. **Curso de direito tributário brasileiro.** 17 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2019.

FABRETTI, L. **Contabilidade tributária.** 14. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

FREITAS, C. **Guerra fiscal de ICMS entre os estados e as consequências para o país.** 2017. Disponível em: <<https://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/10161/Guerra-fiscal-de-ICMS-entre-os-estados-e-as-consequencias-para-o-pais>>. Acesso em: 15 out. 2022.

FROSSARD, D. **ICMS Genérico: teoria e questões comentadas aplicáveis a todos os estados e ao Distrito Federal.** 5. ed. Rio de Janeiro: Ferreira, 2018

MACHADO, H. **Curso de Direito Tributário.** 36 ed. São Paulo: Malheiros. 2015

MELO, J. **Curso de direito tributário.** 13 ed. São Paulo: Dialética, 2017.

OLIVEIRA, G. **Contabilidade Tributária.** 7 Ed. Ver. E atualizada. São Paulo: Saraiva, 2019.

OLIVEIRA, L. et al. **Manual de contabilidade tributária: textos e testes com as respostas.** 14. ed. - São Paulo: Atlas, 2020.

OLIVEIRA, J. **Impostos estaduais: ICMS, ITCS, IPVA.** São Paulo: Saraiva, 2017.

PÊGAS, P. **Manual de Contabilidade Tributária.** 7. ed. Rio de Janeiro: Maria Augusta Delgado, 2011.

RIBEIRO, Osni Moura; PINTO, Mauro Aparecido. **Introdução à contabilidade tributária**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

SABBAG, E. **Manual de Direito Tributário**. 4 ed. São Paulo: Saraiva. 2012.

SENIOR, Portal de Exigências Fiscais. **Saiba tudo sobre DIFAL**. 2019. Disponível em: <<https://documentacao.senior.com.br/exigenciaslegais/materias/erp/destaques/difal.htm>>. Acesso em: 13 out. 2022.

SENIOR. **O que é Difal**. Disponível em: <<https://www.senior.com.br/blog/o-que-e-difal>>. Acesso em: 13 out. 2022.

TORRES, R. **Normas de interpretação e integração do direito tributário**. Rio de Janeiro: Renovar, 2016.

TORRES, V. **ICMS – o que é, como calcular e tabela ICMS completa**. 2018. Disponível em: <<https://www.contabilizei.com.br/contabilidade-online/tabela-ICMS/>>. Acesso em: 10 out. 2022.